NORAKSTS

**ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA**

Lieta Nr.A42386305
AA43-2373-13/16

# SPRIEDUMS
## Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 5.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents K.Berķis,
tiesneši M.Birzgalis un A.Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 1.augusta lēmuma Nr.19/20875 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 29.decembra spriedumu.

## Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk - VID) veica SIA „*/Nosaukums/*" nodokļu auditu par 2002.-2004.gadu. Audita rezultātā pieteicējai tika uzlikts pienākums iemaksāt valsts budžetā pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN) Ls 44157,51, uzņēmumu ienākuma nodokli (turpmāk - UIN) Ls 9709,04 un soda naudu minēto summu apmērā. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar VID ģenerāldirektora 2005.gada 1.augusta lēmumu Nr.19/20875 (turpmāk - Lēmums). Tajā norādīts, ka pieteicējai uzrēķināti papildu nodokļu maksājumi, jo pieteicēja nav iesniegusi audita pārbaudei visus grāmatvedības attaisnojuma dokumentus.

[2] SIA „*/Nosaukums/*" (turpmāk – pieteicēja) iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts, ka pieteicēja nevarēja iesniegt visus grāmatvedības attaisnojuma dokumentus, jo tie tika nozagti kopā ar pieteicējas darbiniecei piederošo automašīnu.

[3] Administratīvā rajona tiesa ar 2006.gada 29.decembra spriedumu pieteikumu daļēji apmierināja, atceļot Lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 43165,58, UIN Ls 9709,04 un soda naudu minēto summu apmērā. Tiesa noraidīja pieteikumu daļā par PVN Ls 991,93 un soda naudu tādā pašā apmērā.

Administratīvās rajona tiesas 2006.gada 29.decembra spriedums daļā, ar kuru noraidīts pieteikums daļā, nav pārsūdzēts un ir stājies spēkā.

[4] Izskatījusi VID apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2008.gada 18.aprīļa spriedumu daļēji apmierināja pieteikumu, atceļot Lēmumu daļā par PVN Ls 43165,58 un ar to saistīto soda naudu.

[5] Izskatījis pieteicējas un VID kasācijas sūdzības par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk – Senāts) ar 2008.gada 4.decembra spriedumu to atcēla, norādot, ka tiesai ir jādod savs novērtējums un no tā izrietošs secinājums par to, vai tiesvedības laikā pieteicējas iesniegtie dokumenti ir pieļaujami pierādījumi un tādēļ izvērtējami pēc būtības.

[6] Izskatot lietu no jauna, apgabaltiesa ar 2009.gada 30.oktobra spriedumu pieteikumu noraidīja.

[7] Senāts ar 2010.gada 2.jūnija spriedumu atcēla apgabaltiesas spriedumu. Senāta sprieduma norādīts, ka no apgabaltiesas sprieduma neizriet, ka pieteicēja nav izpildījusi grāmatvedības pienākumus ļaunprātīgi vai tādēļ, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas. Pat, ja šādu pieņēmumu var izdarīt, lietā tas nav pierādīts. Tādējādi grāmatvedības pienākumu neizpilde šajā gadījumā nevar tikt uzskatīta par darbību, kuras mērķis ir izvairīšanās no nodokļu maksāšanas vai lai gūtu netaisnīgas nodokļu priekšrocības.

Izskatījis konkrēto lietu, Senāts 2008.gada 4.decembra spriedumā norādīja, ka tiesai ir jāpārbauda, vai pieteicējas iesniegtie pierādījumi ir pieļaujami, un, ja pierādījumi ir pieļaujami, tad tiesai tie ir jāvērtē pēc būtības.

No apgabaltiesas sprieduma neizriet, ka pieteicējas iesniegtos pierādījumus tā būtu atzinusi par nepieļaujamiem. Gluži otrādi, tiesa minētos pierādījumus ir vērtējusi, tādējādi acīmredzami tos atzīstot par pieļaujamiem. Līdz ar to atbilstoši Senāta teiktajam tiesai bija jāvērtē, kāda ir šo pierādījumu ietekme uz lietas iznākumu. Starp pieteicējas iesniegtajiem pierādījumiem ir gan preču pavadzīmes-rēķini, gan čeki, gan citi dokumenti. Tiesa ir atzinusi, ka šie pierādījumi nesniedz pilnīgu informāciju par pieteicējas veiktajiem darījumiem. Senāts piekrīt tiesai, ka iesniegtie pierādījumi nesniedz pilnīgu informāciju par pieteicējas veiktajiem darījumiem, jo atjaunota ir tikai daļa dokumentu. Tomēr arī šai daļai dokumentu lietā ir nozīme. Tiesai bija jānovērtē katra iesniegtā pierādījuma attiecināmība, pieļaujamība un ticamība, kā arī jāvērtē, kā šis pierādījums ietekmē lietas iznākumu. Tiesa to nav darījusi, uz ko pamatoti norādīts arī kasācijas sūdzībā, tādēļ apgabaltiesas spriedums ir atceļams.

[8] Izskatījusi lietu no jauna, Administratīvā apgabaltiesa ar 2012.gada 15.marta spriedumu pieteikumu apmierināja daļēji un:

1) atcēla Lēmumu daļā par PVN Ls 6252,57 un ar to saistīto soda naudu Ls 6252,57;

2) atcēla Lēmumu daļā par UIN Ls 1454,53 un ar to saistīto soda naudu Ls 1454,53;

3) pārējā daļā pieteikumu noraidīja.

[9] Izskatot pieteicējas kasācijas sūdzību, Senāts ar 2012.gada 28.decembra spriedumu atcēla Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 15.marta spriedumu un nosūtīja lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedumā norādīts uz šādiem apstākļiem.

[9.1] Pieteicēja uzsver, ka grāmatvedības kārtošanā tā ir ievērojusi visas likumā paredzētās prasības, ko apstiprina iestādes veikto tematisko pārbaužu rezultāti.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 17.punktā noteikts, ka tematiskajā pārbaudē tiek kontrolēta atsevišķu normatīvo aktu ievērošana, pārbaudīti atsevišķi grāmatvedības dokumenti, kā arī tiek veiktas citas pārbaudes, kuru rezultātā netiek noteikti papildu nodokļu maksājumi.

Ja tematiskajā pārbaudē tiek konstatēti pārkāpumi, iestāde dod iespēju nodokļu maksātājam tos labprātīgi novērst, pretējā gadījumā kā sekas paredzot audita uzsākšanu (*sk. Senāta 2010.gada 24.februāra lēmuma lietā Nr.SKA-298/2010 9.punktu*). Savukārt apstāklis, ka tematiskajā pārbaudē pārkāpumi netiek konstatēti, neizslēdz vēlāku audita veikšanu. Proti, nodokļu maksātājs vispārīgi nevar paļauties, ka pēc labvēlīga tematiskās pārbaudes iznākuma vēlāk netiks veikts arī audits (*sk. Senāta 2012.gada 20.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-387/2012 12.punktu*). Tomēr šim vispārīgajam noteikumam ir izņēmums – ja tematiskās pārbaudes un audita objekti ir pilnīgi vienādi un ja tematiskajā pārbaudē pārkāpumi nav konstatēti, nodokļu maksātājs var paļauties, ka šis konstatējums vēlāk netiks pārskatīts. Minētais izņēmums izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajā daļā ietvertā atkārtotu pārbaužu ierobežojuma. Ja reiz iestāde ir veikusi nodokļu maksāšanas pareizības pārbaudi, persona var paļauties, ka pārbaudes rezultāts ir galīgs un vēlāk netiks pārskatīts, izņemot tiesību normā īpaši noteiktos gadījumus (*sk. Senāta 2012.gada 17.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-171/2012 9.punktu*).

Ievērojot minēto, izskatāmajā lietā ir būtiski noskaidrot, kāds bija tematisko pārbaužu objekts un vai tas sakrīt ar audita objektu. Minētos apstākļus apgabaltiesa nav noskaidrojusi, tāpēc tie ir jānoskaidro, izskatot lietu no jauna.

[9.2] Pieteicēja uzskata, ka apgabaltiesa nav pienācīgi izvērtējusi soda naudas samērīgumu. Proti, nav ņemts vērā, ka pieteicēja nevarēja iesniegt iestādei grāmatvedības attaisnojuma dokumentus, jo tie tika nozagti.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajā daļā bija paredzēts, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazina nodokļu bāzi un no tās aprēķināto nodokļa summu, nodokļu

administrācija no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu un soda naudu tās apmērā. Pamatojoties uz minēto tiesību normu, iestāde uzlika pieteicējai pienākumu samaksāt soda naudu samazināto nodokļu summu apmērā.

Kā norādīts Senāta judikatūrā, soda nauda piemērojama tikai gadījumos, ja konstatēta nodokļa maksātāja vaina (nodoms vai neuzmanība) likuma prasību neievērošanā, jo citādi tiktu pārkāpts samērīguma princips (*sk. Senāta 2008.gada 11.marta sprieduma lietā Nr.SKA-89/2008 10.punktu*). Ja tiesa konstatē samērīguma principa pārkāpumu, tai soda nauda ir jāatceļ (*sk. Senāta 2009.gada 6.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-71/2009 12.punktu*).

No lietas materiāliem izriet, ka neilgi pēc iestādes lēmuma uzsākt auditu pieteicējas grāmatvedei tika nozagta automašīna ar pieteicējas grāmatvedības dokumentiem. Pieteicēja centās atjaunot nozagtos dokumentus, tomēr tas izdevās tikai daļēji. Šā iemesla dēļ pieteicēja nevarēja uzrādīt audita veicējiem visus pieprasītos dokumentus.

Senāts jau iepriekš ir atzinis un arī šobrīd atzīst, ka pieteicējas rīcībā nav saskatāms nodoms izvairīties no nodokļu maksāšanas. Pat tad, ja izdarītu pieņēmumu par pieteicējas ļaunprātīgumu, lietā tas nav pierādīts. Līdz ar to Senāts piekrīt pieteicējai, ka soda nauda nesamaksāto nodokļu summu apmērā konkrētajā gadījumā ir nesamērīga un tādēļ atceļama. Vienlaikus apgabaltiesai ir jāizvērtē, vai ir piemērojama Administratīvā procesa likuma 253.panta sestā daļa, kas ļauj tiesai uzdot iestādei izdot jaunu administratīvo aktu (*sk. Senāta 2011.gada 3.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-65/2011 14.punktu*).

[10] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu administratīvā lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

## Motīvu daļa

[11] Administratīvā procesa likuma 350.panta pirmā daļa noteic, ka tiesību normu interpretācija (tulkojums), kas izteikta kasācijas instances tiesas spriedumā, ir obligāta tiesai, kura šo lietu izskata no jauna. Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa, izskatot lietu no jauna, ievēro Senāta spriedumos izteiktās atziņas attiecībā uz tiesību normu interpretāciju šajā lietā.

[12] Lietā konstatējams, ka pieteicēja audita pārbaudei neiesniedza lielu daļu darījumu attaisnojuma dokumentu par darījumiem, kurus tā iepriekš bija deklarējusi savās UIN un PVN deklarācijās. Līdz ar to VID noteica pieteicējas nodokļu maksājumu apmēru uz aprēķinu pamata, ņemot vērā tos attaisnojuma dokumentus, ka tika iesniegti iestādē.

Likumā „Par grāmatvedību" noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību, uzskatāmi atspoguļojot visus saimnieciskos darījumus (2.panta pirmā daļa). Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai (2.panta otrā daļa). Tādēļ grāmatvedības reģistros izdarītie ieraksti ir jāpamato ar attaisnojuma dokumentiem (7.panta pirmā daļa).

Gadījumā, ja nodokļu maksātājs objektīvu iemeslu dēļ nevar uzrādīt attaisnojuma dokumentus, saimnieciskie darījumi viņam ir jāatspoguļo ar citiem pierādījumiem. Šādu pierādījumu iegūšanas nasta gulstas uz nodokļu maksātāju – nedz iestādei, nedz tiesai nav pienākuma iegūt pierādījumus nodokļu maksātāja vietā. Ja nodokļu maksātājs pierādījumus neiesniedz, iestāde aprēķina nodokļus atbilstoši tās rīcībā esošajām ziņām *(sk. Senāta 2012.gada 28.decembra sprieduma šajā lietā 12.punktu)*.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka VID pamatoti, veicot pieteicējas auditu, noteica nodokļu maksājumu apmēru saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestās daļas 9.punktu, kas noteic, ka nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru, ja tās amatpersonām pārbaudes laikā nav pieejami nodokļu maksātāja grāmatvedības uzskaites dokumenti, nav iespējams pārbaudīt nodokļu maksātāja grāmatvedības uzskaites dokumentus vai nav pieejami darījumu attaisnojuma dokumenti.

[13] Tomēr lietas izskatīšanas gaitā pieteicēja iesniedza tiesā virkni darījumu attaisnojošu dokumentu, kuri tikuši atjaunoti un kuri nebija iesniegti nodokļu auditam. Pārbaudot pieteicējas iesniegtos dokumentus (*lietas 2.sējuma 20.-340.lapa*), apgabaltiesa atzīst, ka tie ir pieļaujami un attiecināmi pierādījumi, nosakot pieteicējas PVN un UIN apmēru.

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja ir iesniegusi tās darījumu ar citiem nodokļu maksātājiem apliecinošu dokumentu – stingrās uzskaites preču pavadzīmju-rēķinu, stingrās uzskaites kvīšu un elektronisko kases aparātu čeku – kopijas. Apgabaltiesa konstatē, ka iesniegtie dokumenti ietver darījuma būtības aprakstu (konkrētās preces pirkšana vai pakalpojuma sniegšana), ietver darījuma summu. Darījumu attaisnojuma dokumenti ir noformēti auditējamā periodā. Dokumentos ietvertā informācija kopsakarā ar pieteicējas iesniegto informāciju par grāmatvedības dokumentu kopiju iegūšanas veidiem (pieteicējas sarakste ar konkrētiem darījuma partneriem, kas iesniegta lietā) apgabaltiesas ieskatā apliecina dokumentos fiksēto saimniecisko darījumu, kuras dalībniece bija arī pieteicēja, esamību un norisi.

Attiecībā uz dokumentos norādītajiem pieteicējas darījumu partneriem konstatējams, ka atbilstoši VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra datu bāzē norādītajam (http://www6.vid.gov.lv/VID PDB/PVN) šie uzņēmumi ir reģistrēti nodokļu maksātāju reģistrā, ar PVN apliekamo personu reģistrā (*sk. lietas 5.sējuma 82.-84.lapu*).

Attiecībā uz pieteicējas iesniegtajām preču pavadzīmēm-rēķiniem konstatējams, ka atbilstoši VID stingrās uzskaites preču pavadzīmju-rēķinu datu bāzē (http://www6.vid.gov.lv/VID_PDB/SUP) norādītajam minētās preču pavadzīmes-rēķini ir izsniegtas tajos norādītajiem pieteicējas darījumu partneriem (*sk. lietas 5.sējuma 82. un 85.-96.lapu*).

Attiecībā uz elektroniskajiem kases aparātiem (turpmāk - EKA) un EKA čekiem konstatējams, ka pieteicējas iesniegtie darījumu attaisnojošie dokumenti – EKA čeki kopsakarā ar darījumu partneru apstiprinājumiem par notikušiem

darījumiem, ir atzīstami par pieteicējas grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem.

Apgabaltiesas ieskatā, pieteicējas tiesvedības laikā iesniegtie darījumu attaisnojuma dokumenti ir ticami, ievērojot to, ka tie ir iegūti no pieteicējas darījumu partneriem, kas bija minēti arī pieteicējas PVN deklarāciju par auditējamo periodu pielikumos, kā arī tie ir atzīstami par ārējiem attaisnojuma dokumentiem, kam ir prioritārs spēks likuma „Par grāmatvedību" normu izpratnē.

Ievērojot pieteicējas saimnieciskās darbības specifiku (pieteicēja pamatā nodarbojas ar būvniecību), kā arī atjaunotajos dokumentos norādītās preces un pakalpojumus (tie saistīti ar būvniecības darbiem un vispārējo saimniecisko darbību), nav šaubu, ka darījumos saņemtās preces un pakalpojumus pieteicēja ir izmantojusi savā saimnieciskajā darbībā.

[14] Pēc Administratīvās apgabaltiesas lūguma VID lietā ir sagatavojusi pieteicējas provizorisko nodokļu aprēķinu, ņemot vērā pieteicējas papildus iesniegtos attaisnojuma dokumentus.

Kā norādījis Senāts 2012.gada 28.decembra spriedumā šajā lietā, šāda tiesas rīcība atbilst Senāta 2008.gada 4.decembra spriedumā norādītajam, ka apgabaltiesa drīkst prasīt no iestādes detalizētu un pamatotu viedokli par pieteicējas iesniegtajiem pierādījumiem – tostarp uzdodot iestādei veikt nodokļu aprēķinu. Šāds aprēķins uzskatāms par vienu no rakstveida pierādījumiem, kurā ietvertās ziņas novērtējamas tāpat kā citi lietā esošie pierādījumi.

[15] Izvērtējot VID veikto provizorisko aprēķinu (*lietas 5.sējuma 114.-130.lapa*) un salīdzinot to ar auditā veikto aprēķinu (*lietas 1.sējuma 39.-48. un 51.lapa*), apgabaltiesa konstatē, ka tajā ir ņemtas vērā darījumu summas un PVN summas saistībā ar pieteicējas iesniegtajiem darījumu attaisnojošiem dokumentiem, kas attiecas uz auditējamo periodu un kurus apgabaltiesa atzinusi par ticamiem pierādījumiem lietā (*sk. attaisnojuma dokumentu sarakstu lietas 5.sējuma 108.-113.lapā*). Apgabaltiesa nekonstatē VID veiktajā aprēķinā faktoloģiskās vai aprēķinu kļūdas.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa secina, ka ar jauniegūtajiem pierādījumiem lietā ir konstatējams, ka pieteicēja auditējamajā periodā pamatoti PVN deklarācijās priekšnodoklī norādīja PVN summas Ls 6252,57 apmērā.

Līdz ar to Lēmums ir atceļams daļā par pieteicējai papildu nomaksai noteikto PVN Ls 6252,57 apmērā.

Tāpat apgabaltiesa konstatē, ka saistībā ar pieteicējas ar grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem pierādītajām saimnieciskās darbības izmaksām ir koriģējams arī pieteicējas UIN aprēķins par 2002. un 2003.gadu un Lēmums ir atceļams daļā par papildu nomaksai noteikto UIN Ls 1454,53 apmērā.

[16] No lietas materiāliem ir konstatējams, ka pirms audita veikšanas pieteicējai ir veiktas arī vairākas tematiskās pārbaudes. Pieteicēja ir norādījusi,

ka, kārtojot grāmatvedību, tā ir ievērojusi visas likumā paredzētās prasības, ko apstiprina iestādes veikto tematisko pārbaužu rezultāti.

Senāts 2012.gada 28.decembra spriedumā šajā lietā ir arī norādījis, ka nodokļu maksātājs vispārīgi nevar paļauties, ka pēc labvēlīga tematiskās pārbaudes iznākuma vēlāk netiks veikts arī audits. Tomēr šim vispārīgajam noteikumam ir izņēmums – ja tematiskās pārbaudes un audita objekti ir pilnīgi vienādi un ja tematiskajā pārbaudē pārkāpumi nav konstatēti, nodokļu maksātājs var paļauties, ka šis konstatējums vēlāk netiks pārskatīts. Minētais izņēmums izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajā daļā ietvertā atkārtotu pārbaužu ierobežojuma. Ja reiz iestāde ir veikusi nodokļu maksāšanas pareizības pārbaudi, persona var paļauties, ka pārbaudes rezultāts ir galīgs un vēlāk netiks pārskatīts, izņemot tiesību normā īpaši noteiktos gadījumus.

[17] Pārbaudot izprasītos un VID lietā iesniegtos pierādījumus, apgabaltiesa konstatē, ka VID pirms audita veikšanas ir veicis šādas SIA „*/Nosaukums/*" tematiskās pārbaudes:

[17.1] 2002.gada 17.decembrī veikta tematiskā pārbaude, kurā pārbaudītas tēmas: darba devēji; grāmatvedības uzskaite; pavadzīmes-rēķini. Par pārbaudi sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.315. Pārbaudē konstatēs, ka uzņēmuma (uzņēmējsabiedrības) grāmatvedības reģistri un ieraksti tajos pārbaudīti izlases veidā par 2002.gada janvāri – decembri, un konstatēts, ka kases ieņēmumu orderos nav uzņēmuma zīmogu, izdevuma orderos nav personu apliecinošo dokumentu datu. Pārbaudes laikā pieteicējas pārstāvis nevarēja uzrādīt pavadzīmi-rēķinu EB IX 639861 (*lietas 5.sējuma 208.-214.lapa*).

Par pārbaudē konstatētajiem pārkāpumiem pieteicējas direktoram sastādīts administratīvo pārkāpumu protokols Nr.5-2.6.2/136/765 (*lietas 6.sējuma 13.-14.lapa*). 2002.gada 19.decembrī pieņemts lēmums Nr.97, ar kuru SIA „*/Nosaukums/*" direktoram *R.A.* uzlikts naudas sods Ls 100 pēc LAPK 155.$^{1}$panta otrās daļas, kas paredzēja atbildību par noteiktās preču pavadzīmju uzskaites, saglabāšanas, noformēšanas vai lietošanas kārtības neievērošanu, kā arī par normatīvajos aktos noteikto preču pavadzīmju aprites kārtību reglamentējošo prasību neievērošanu (*lietas 6.sējuma 15.-16.lapa*).

[17.2] 2003.gada 1.jūlijā VID veica grāmatvedības uzskaites tematisko pārbaudi, par ko sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.263 (*lietas 5.sējuma 215.-219.lapa*).

Par pārbaudē konstatētajiem pārkāpumiem SIA „*/Nosaukums/*" direktoram *R.A.* sastādīts administratīvā pārkāpuma protokols Nr.5-2.6.2/130/5224 (*lietas 6.sējuma 5.lapa*). 2003.gada 1.jūlijā pieņemts lēmums Nr.581, ar kuru *R.A.* uzlikts naudas sods Ls 100 apmērā pēc LAPK 166.$^{6}$panta pirmās daļas, kas paredzēja atbildību par likumos noteikto grāmatvedības kārtošanas nosacījumu, gada pārskatu un statistikas pārskatu sastādīšanas kārtības neievērošanu (izņemot apdrošināšanas sabiedrības), gada pārskatu, statistikas pārskatu un statistiskās informācijas savlaicīgu neiesniegšanu vai nepilnīgu iesniegšanu attiecīgajām valsts institūcijām (*lietas 6.sējuma 4.lapa*).

[17.3] 2004.gada 6.janvārī VID veica tematisko pārbaudi, kuras ietvaros veikta savstarpējo darījumu salīdzināšana. Pārbaudes aktā norādīts, ka ir veikta dokumentu salīdzināšana par 2003.gada novembri par darījumu, ar kuru SIA „*/Nosaukums 2/*" pērk no SIA „*/Nosaukums/*" pakalpojumu – ēkas celtniecības un renovācijas darbus. Par pārbaudi sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.6 (*lietas 5.sējuma 220.-222.lapa*).

[17.4] 2004.gada 30.septembrī VID veica tematisko pārbaudi, par ko sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.511. Pārbaudes ietvaros izlases veidā pārbaudīti pieteicējas grāmatvedības reģistri un ieraksti tajos, kā arī ievesto pamatlīdzekļu uzskaite (par a/m Iveco Magirus ievešanu, muitas deklarācijā norādītais PVN – Ls 413,28) (*lietas 5.sējuma 223.-229.lapa*).

[18] Izvērtējot iepriekš minētos tematisko pārbaužu materiālus, apgabaltiesa konstatē, ka tematisko pārbaužu ietvaros ir pārbaudīta pieteicējas grāmatvedības uzskaite, pārbaudot atsevišķus grāmatvedības dokumentus un ierakstus reģistros. Tomēr šo pārbaužu rezultātā nav noskaidroti tādi apstākļi vai konstatēti tādi fakti, kas konkrētā lietā varētu ietekmēt pieteicējai veikto nodokļu aprēķinu, jo tematisko pārbaužu akti nesatur ziņas par konkrētiem attaisnojuma dokumentiem un to saturu, kas, iespējams, ļautu izdarīt secinājumus par pieteicējas veikto darījumu saturu, pamatotību, attiecināmību un citiem apstākļiem, kam būtu nozīme nodokļu aprēķina pareizības pārbaudē.

Apgabaltiesa gan konstatē, ka 2004.gada 30.septembra tematiskās pārbaudes akts daļā par veikto pamatlīdzekļu uzskaites pārbaudi satur atsevišķus datus par pieteicējas ievesto pamatlīdzekli – a/m Iveco Magirus un PVN summu, kas ir ietverta muitas deklarācijā, taču minēto darījumu un PVN Ls 413,28 apmērā VID auditā ir atzinis *(audita pārskats, lietas 1.sējuma 43.-44.lapa).*

Apgabaltiesa konstatē, ka arī 2004.gada 6.janvārī veiktajā pārbaudē ir pārbaudīti pieteicējas grāmatvedībā atspoguļoti darījuma attaisnojuma dokumenti par SIA „*/Nosaukums 2/*" sniegtajiem pakalpojumiem, kas ļauj identificēt gan pieteicējas sniegto pakalpojumu, gan attaisnojuma dokumentus, tomēr arī šie dati neietekmē pieteicējai veikto nodokļu aprēķinu, jo nav attiecināmi uz pieteicējas deklarēto priekšnodokļa summu.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai veiktie tematisko pārbaužu objekti nesakrīt ar audita objektu un tematisko pārbaužu rezultātā noskaidrotie fakti neietekmē un nevarēja ietekmēt pieteicējai veiktā PVN un UIN aprēķinu.

[19] Papildus pārbaudot pieteicējas auditējamajā periodā VID iesniegtos pieprasījumus par PVN pārmaksas novirzīšanu un tiem pievienotos dokumentus, apgabaltiesa konstatē šādus apstākļus.

[19.1] Pieteicēja 2003.gada 22.maijā ir iesniegusi VID pieprasījumu par PVN pārmaksas Ls 334,71 apmērā novirzīšanu par periodu no 2002.gada 1.janvāra līdz 2003.gada 1.maijam (*lietas 6.sējuma 25.lapa*).

Pieprasījumam pievienoti:

1) 2002.gada 6.janvāra darbuzņēmuma līgums Nr.199-10 (*lietas 6.sējuma 26.-27.lapa*), kas noslēgts starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA „*/Nosaukums 3/*" kā izpildītāju, par būvdarbu veikšanu objektā */adrese/*. Izpildītājs apņemas veikt Krodziņa – Viesnīcas celtniecības darbus (logu, durvju un grīdu izbūvi). Līguma kopējā cena ir Ls 6184,34, tai skaitā PVN 18% Ls 943,38 (līguma 3.1.apakšpunkts);

2) 2002.gada 27.janvāra darbu pieņemšanas – nodošanas akts Nr.2003/01/27 (*lietas 6.sējuma 28.-29.lapa*);

3) 2003.gada 12.februāra AS „*/Nosaukums 4/*" maksājuma uzdevums Nr.8 (*lietas 6.sējuma 30.lapa*), ar kuru pieteicēja pārskaita SIA „*/Nosaukums 3/*" Ls 6184,34, tajā skaitā PVN 18% Ls 943,38;

4) 2003.gada 10.februāra faktūra – rēķins Nr.10/02-03 (*lietas 6.sējuma 31.lapa*).

[19.2] 2003.gada 2.jūlijā pieteicēja iesniedza pieprasījumu par PVN pārmaksas Ls 40,36 apmērā par periodu no 2003.gada 1.janvārim līdz 2003.gada 1.jūlijam novirzīšanu citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai (*lietas 6.sējuma 32.lapa*).

Pieprasījumam pievienoti:

1) 2003.gada 2.aprīļa darbuzņēmuma līgums Nr.02/04/03, kas noslēgts ar SIA „*/Nosaukums 5/*" (*lietas 6.sējuma 37.-38.lapa*);

2) 2003.gada 28.aprīlī sastādītais celtniecības darbu pieņemšanas – nodošanas akts Nr.28.04.03. (*lietas 6.sējuma 39.-41.lapa*) par līguma Nr.02/04/03 izpildi;

3) SIA „*/Nosaukums 5/*" 2003.gada 2.maijā izrakstītais rēķins Nr.02/05/03 (*lietas 6.sējuma 35.lapa*);

4) 2003.gada 7.maija AS „*/Nosaukums 4/*" maksājuma uzdevums Nr.13, ar kuru pieteicēja pārskaita SIA „*/Nosaukums 5/*" Ls 2886,47, tajā skaitā PVN 18% Ls 440,31, sakarā ar faktūra-rēķinu Nr.02/05/03 (*lietas 6.sējuma 34.lapa*).

[20] Pārbaudot iepriekš norādītos pieteicējas PVN pārmaksas pieprasījumus un tiem pievienotos darījumu attaisnojuma dokumentus, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka audita laikā VID ir ņēmis vērā PVN pieprasījumiem pievienotos attaisnojuma dokumentus un ietvēris minētajos dokumentos norādītās PVN summas pieteicējas deklarētajā priekšnodoklī par 2003.gada februāri un maiju (*audita pārskata 19.lapa, lietas 1.sējuma 41.lapa*).

Apgabaltiesa konstatē, ka arī 2004.gada 28.decembrī VID saņemts pieteicējas pieprasījums par izveidojušās PVN pārmaksas Ls 1600 apmērā novirzīšanu citu nodokļu, nodevu vai obligāto maksājumu veikšanai *(lietas 6.sējuma 24.lapa)*. Taču minētajam pieprasījumam nav pievienoti attaisnojuma dokumenti.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas iesniegtajiem PVN pieprasījumiem nav bijuši pievienoti tādi attaisnojuma dokumenti, kas nav ņemti vērā audita gaitā.

Līdz ar to lietā nav konstatējami citi apstākļi, bez jau iepriekš noskaidrotajiem, kas varētu ietekmēt pieteicējas PVN un UIN aprēķinu.

[21] Senāts 2012.gada 28.decembra spriedumā šajā lietā ir atzinis, ka pieteicējas rīcībā nav saskatāms un nav pierādīts nodoms izvairīties no nodokļu maksāšanas. Līdz ar to Senāts ir norādījis, ka soda nauda nesamaksāto nodokļu summu apmērā konkrētajā gadījumā ir nesamērīga un tādēļ atceļama.

Ievērojot iepriekš minēto un apstākli, ka pēc Senāta 2012.gada 28.decembra sprieduma jauni pierādījumi, kas ļautu izdarīt secinājumu par pretējo, lietā nav iesniegti, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai ar Lēmumu noteiktā soda nauda ir nesamērīga un tādēļ atceļama.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

**nosprieda:**

daļēji apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 1.augusta lēmumu Nr.19/20875 daļā par sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" papildu nomaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 6252,57 latu apmērā, uzņēmumu ienākuma nodokli 1454,53 latu apmērā, kā arī aprēķināto soda naudu.

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu pārējā daļā.

Piespriest no atbildētāja par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" tās samaksāto valsts nodevu 10 latu apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnesis referents (*paraksts*) K.Berķis

Tiesneši (*paraksts*) M.Birzgalis

(*paraksts*) A.Šteinberga

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnesis K.Berķis
Rīgā 2013.gada 5.jūnijā