Lieta Nr.A42969009

SKA-19/2014

SPRIEDUMS

Rīgā 2014.gada 11.februārī

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesnese V.Kakste

tiesnesis J.Neimanis

tiesnese I.Skultāne

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Aleksart" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 7.oktobra lēmuma Nr.19.1/19792 atcelšanu, sakarā ar SIA „Aleksart" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 25.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējas SIA „Aleksart" iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 7.oktobra lēmumu Nr.19.1.19792 pieteicējai noteikts samaksāt valsts budžetā valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, nokavējuma naudu, soda naudu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda naudu.

[2] Pieteicēja iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā par minētā lēmuma atcelšanu.

[3] Administratīvā rajona tiesa ar 2011.gada 19.jūlija spriedumu pieteikumu noraidīja.

[4] Izskatījusi lietu sakarā ar pieteicējas apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2013.gada 25.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja. Apgabaltiesas spriedumā, ievērojot tās pievienošanos pirmās instances tiesas sprieduma argumentācijai, norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Pieteicēja ir nodarbinājusi /pers. D/ arī pēc darba tiesisko attiecību izbeigšanas 2008.gada 19.februārī. To pierāda 2008.gada 30.jūlija CMR LV-024870, 15.augusta CMR un pavadzīme Nr.ADO 977637, 21.augusta CMR un pavadzīme Nr.ADO 977659, kuros kā pārvadātāja (pieteicējas) pārstāvis ir parakstījies /pers. D/, kā arī SIA „Aleksart" direktores /pers. E/ 2008.gada 23.augustā parakstītais līgums ar /pers. D/ par viņa pieņemšanu darbā no 2008.gada 23.augusta, kas nav reģistrēts darba līgumu reģistrācijas žurnālā. Tāpat /pers. D/ nodarbināšana ir pierādīta ar /pers. D/ paskaidrojumiem un 2009.gada 24.februāra iesniegumu Valsts

ieņēmumu dienestam, kuros /pers. D/ sniedz informāciju par savu nodarbināšanu SIA „Aleksart" laikā no 2008.gada jūlija līdz septembrim.

[4.2] Valsts ieņēmumu dienests ir konstatējis, ka pieteicēja darba laika uzskaites tabelēs ir norādījusi visas nostrādātās stundas, bet nav aprēķināta piemaksa par virsstundām un svētku dienās nostrādātajām stundām. Tāpat no darba laika uzskaites tabelēm redzams, ka pieteicēja autovadītājiem ir uzskaitījusi nakts stundas un atbilstoši darba algu izmaksu sarakstiem aprēķinājusi par tām piemaksu 50% apmērā.

Valsts ieņēmumu dienests pamatoti aprēķinājis valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu par nostrādātajām virsstundām, ievērojot pieteicējas apmaksātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas par nakts stundu darbu. Turklāt darba ņēmēja nodarbināšana nakts laikā neizslēdz iespēju darba devējam viņu nodarbināt virsstundās.

[4.3] Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" izpratnē valdes locekļi ir darba ņēmēji un ir pakļauti vispārējai reģistrācijai Valsts ieņēmumu dienestā, ko pieteicēja arī ir izdarījusi. Tādējādi nav pamatots pieteicējas iebildums, ka SIA „Aleksart" valdes priekšsēdētāja un uzņēmuma direktore nav atzīstamas par sabiedrības darba ņēmējiem. Minētās personas ir deklarētas kā darba ņēmēji, tām ir aprēķināta darba alga, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Darba laika uzskaites tabeles un darba līgumi liecina, ka minētās personas attiecīgajos taksācijas periodos ir nodarbinātas kā SIA „Aleksart" direktori.

[4.4] Tāpat Valsts ieņēmumu dienestam atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajai daļai bija tiesības aprēķināt nokavējuma naudu un soda naudu par savlaicīgi nesamaksātajām valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām.

[4.5] Nav uzskatāms, ka Valsts ieņēmumu dienests pieļāvis būtiskas procesuālās kļūdas, tai skaitā pārkāpis pieteicēja uzklausīšanas pienākumu. Nav konstatējams, ka pieteicējai būtu bijis liegts izteikt savu viedokli un iesniegt pierādījumus gan audita veikšanas laikā, gan lēmuma apstrīdēšanas stadijā.

[5] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzībā norādīts turpmāk minētais.

[5.1] Tiesa nepamatoti lielāku ticamību piešķīrusi /pers. D/ liecībām, nevis pieteicējas norādītajiem pierādījumiem. Pieteicēja ziņoja policijai par /pers. D/ viltoto autovadītāja apliecību. Turklāt 2011.gada 4.marta eksperta atzinumā secināts, ka parakstus /pers. E/ vārda sadaļā nav izpildījusi pati /pers. E/, bet ir parakstījusi kāda cita persona, atdarinot /pers. E/ parakstus. Līdz ar to nevar atzīt par patiesu darba līgumu, kas bija iesniegts Valsts darba inspekcijā. Turklāt pavadzīmes ir saņemtas no cita uzņēmuma, nevis konstatētas pieteicējas grāmatvedībā.

Tāpat nav saprotams, kāpēc Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas norādīja, ka pieteicēja nav aprēķinājusi /pers. D/ darba algu par 2009.gada septembri, ja audits veikts par periodu no 2008.gada 1.februāra līdz 2008.gada 30.septembrim.

[5.2] Tiesa nepamatoti atzinusi, ka pieteicējai bija jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis un valsts sociālās apdrošināšanas obligātā iemaksa par pieteicējas valdes priekšsēdētāju /pers. H/ un uzņēmuma direktori /pers. E/, kura ir arī SIA „Aleksart" dibinātāja. Šīs personas nav atzīstamas par darba ņēmējām.

Tāpat no audita pārskata nav saprotams, kādos mēnešos un cik nostrādātas virsstundas konstatētas /pers. E/. Arī tiesa šo jautājumu nav vērtējusi.

[5.3] Valsts ieņēmumu dienests ir nepamatoti uzskatījis, ka par darbu nakts laikā bija nepieciešams aprēķināt arī maksu par virsstundām. Tiesa nepamatoti nav piemērojusi Darba likuma 148.pantu. Tāpat tiesa nav pārbaudījusi to, vai Valsts ieņēmumu dienesta veiktais papildu maksājumu aprēķins ir pareizs.

Tiesa nav izvērtējusi to, vai ir pamatots Valsts ieņēmumu dienesta viedoklis, ka /pers. I/ nav aprēķināta pilnā apmērā darba alga. Tāpat nav pareizi veikts aprēķins par /pers. J/ nostrādāto laiku, jo saskaņā ar grāmatvedības dokumentiem un analogo tahogrammu rādītājiem, /pers. J/ par 2008.gada martu, maiju un jūniju ir uzskaitītas visas darba stundas un veikta piemaksa par darbu nakts stundās.

Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas un tiesa nav pievērsušas uzmanību pieteicējas iesniegtajiem analogo tahogrammu rādītājiem, no kuriem redzams, ka /pers. K/ auditējamā periodā bija nodarbināts nakts stundās, nevis virsstundu darbā.

Turklāt, neievērojot šos rādītājus, Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti secinājis, ka visi iepriekš minētie pieteicējas darbinieki veikuši virsstundu darbu.

Tāpat tiesa nav pārbaudījusi, vai Valsts ieņēmumu dienests pareizi aprēķinājis papildu nodokļu maksājumus uzņēmuma grāmatvedim.

[5.4] Valsts ieņēmumu dienests ir pieļāvis būtisku procesuālo pārkāpumu, jo pieteicēja audita laikā netika uzklausīta.

Motīvu daļa

[6] Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmā daļa noteic, ka tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas

likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. No šīs tiesību normas izriet, ka tiesai savi secinājumi jāizdara tikai pēc tam, kad pierādījumi ir vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudīti.

Savukārt Administratīvā procesa likuma 154.panta trešā daļa uzliek tiesai pienākumu norādīt, kāpēc tā vienam pierādījumam devusi priekšroku salīdzinājumā ar citu pierādījumu un atzinusi vienu faktu par pierādītu, bet citu – par nepierādītu. Tiesai jāpamato spriedums ar tiem pierādījumiem, par kuru ticamību tiesa ir pārliecināta.

Ievērojot turpmāk minēto, Augstākā tiesa atzīst, ka apgabaltiesas spriedums daļā par darba algas un attiecīgi valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu aprēķina pareizību /pers. I/, /pers. J/, /pers. M/, /pers. K/, /pers. N/ un /pers. E/ neatbilst minētajām tiesību normām.

[7] Apgabaltiesa (*ņemot vērā pirmās instances tiesas spriedumā norādītos argumentus, kuriem apgabaltiesa pievienojusies*) konstatējusi, ka no iesniegtajām darba laika uzskaites tabelēm redzams, ka pieteicējas darbinieki (/pers. I/, /pers. J/, /pers. M/, /pers. K/, /pers. N/, /pers. E/) veikuši virsstundu darbu, taču no algu sarakstiem konstatējams, ka virsstundu darbs nav ticis apmaksāts. Tiesa vispārīgi secinājusi, ka Valsts ieņēmumu dienests pamatoti pieteicējai aprēķinājis valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas par tās darbinieku nostrādātajām virsstundām un svētku dienām, tomēr šādam secinājumam tiesas spriedumā nav pamatojuma. Nav saprotams, no kā tiesa secinājusi, ka iestāde pareizi noteikusi darbinieku nostrādātās virsstundas, kā arī nostrādātās stundas svētku dienās. Pieteicēja kasācijas sūdzībā norādījusi, ka Valsts ieņēmumu dienests pavirši pārbaudījis pieteicējas iesniegtās analogās tahogrammas, kā arī grāmatvedības dokumentus, lai pārliecinātos par to, vai pieteicējas darbiniekiem darba alga maksāta atbilstoši normatīvo aktu prasībām. Kasācijas sūdzībā arī norādīts uz to, kā veidojusies nostrādāto stundu uzskaite. Savukārt tiesas spriedumā neatspoguļojas jebkāda konkrēto apstākļu pārbaude.

Ievērojot minēto, atzīstams, ka tiesa nav pilnīgi noskaidrojusi lietas apstākļus, bet savu secinājumu par Valsts ieņēmumu dienesta aprēķinu pareizību izdarījusi, nedodot tiem savu novērtējumu. Minētais ir pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai norādītajā daļā.

[8] Izvērtējot apgabaltiesas spriedumu pārējā daļā, Augstākā tiesa atzīst, ka tā atcelšanai nav pamata. Šaubas par sprieduma tiesiskumu nerada arī kasācijas sūdzībā norādītie argumenti.

[9] Nav pamatots kasācijas sūdzībā norādītais, ka konkrētajā gadījumā pieteicējas valdes priekšsēdētāja /pers. H/ un uzņēmuma direktore /pers. E/ nav atzīstamas par darba ņēmējiem. Tiesa ir konstatējusi, ka pieteicēja minētās personas ir deklarējusi Valsts ieņēmumu dienestā kā darba ņēmējus, aprēķinājusi tām darba algu, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un ieturējusi iedzīvotāju ienākuma nodokli. Vienlaikus no darba laika uzskaites tabelēm redzams, ka pieteicēja ir uzskaitījusi minēto personu nostrādāto darba laiku (*lietas 1.sējuma 135.-139.lapa*). Iepriekš minētais norāda uz to, ka pieteicēja gan /pers. H/, gan /pers. E/ ir uzskatījusi par darba ņēmējiem, jo nodarbinājusi uz darba līguma pamata, kā arī noteikusi noteiktu darba kārtību (laiku).

Pieteicēja kasācijas sūdzībā nav iebildusi pret minētajiem tiesas secinājumiem, tikai teorētiski izteikusi apsvērumus par valdes locekļa statusu, nesaistot šos apsvērumus ar lietas faktiskajiem apstākļiem.

[10] Pieteicēja kasācijas sūdzībā citstarp iebildusi pret tiesas secinājumu, ar kuru atzīts, ka /pers. D/ nodarbināts arī pēc darba tiesisko attiecību izbeigšanas.

Augstākā tiesa secina, ka šis arguments pēc būtības vērsts uz lietas faktisko apstākļu pārbaudi un pierādījumu pārvērtēšanu. Pierādījumu novērtēšana ir pirmo divu instanču tiesu kompetencē. Pierādījumu pārvērtēšana neietilpst Augstākā tiesas kompetencē. Kasācijas instances tiesa var vienīgi pārbaudīt, vai tiesa nav pārkāpusi procesuālo tiesību normas pierādījumu pārbaudē un novērtēšanā. Augstākā tiesa šādu kļūdu nesaskata.

No apgabaltiesas sprieduma redzams, ka tiesa (*ņemot vērā pirmās instances tiesas spriedumā norādītos argumentus, kuriem apgabaltiesa pievienojusies*) ir noskaidrojusi lietā būtiskos apstākļus, novērtējusi lietā esošos pierādījumus, novērtējumam dodot attiecīgu pamatojumu. Pierādījumu kopuma novērtējuma rezultātā tiesa secinājusi, ka pieteicēja ir nodarbinājusi /pers. D/ arī pēc darba tiesisko attiecību izbeigšanas 2008.gada 19.februārī. Šādu secinājumu tiesa izdarījusi, ne tikai pamatojoties uz /pers. D/ paskaidrojumiem, bet arī ņemot vērā citus lietā esošus pierādījumus (CMR un pavadzīmes, kuras parakstījis /pers. D/ periodā pēc darba tiesisko attiecību izbeigšanas, kā arī starp /pers. D/ un pieteicēju noslēgto darba līgumu, kurš nav reģistrēts darba līgumu uzskaites žurnālā). Turklāt, pretēji kasācijas sūdzībā norādītajam, tiesa ir pamatojusi, kādēļ tā vienam pierādījumam devusi priekšroku salīdzinājumā ar citu.

[11] Nav izšķirošas nozīmes kasācijas sūdzībā norādītajam, ka Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas nepamatoti secinājušas, ka pieteicēja nav aprēķinājusi /pers. D/ darba algu par 2009.gada septembri.

No Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 1.jūnija audita pārskata (*lietas I sējuma 39.lapa*) redzams, ka iestādes norāde par darba algas neaprēķināšanu /pers. D/ par 2009.gada septembri ir pārrakstīšanās kļūda, nepareizi norādot gadaskaitli. Nav konstatējams, ka minētā pārrakstīšanās kļūda būtu radījusi pieteicējas tiesību aizskārumu, jo no audita pārskata, kā arī iestādes galīgā lēmuma ir nepārprotami skaidrs, ka iestādes norāde par /pers. D/ neaprēķināto darba algu attiecināma uz laiku no 2008.gada jūlija līdz 2008.gada septembrim. Par šo laiku Valsts ieņēmumu dienests aprēķināja nesamaksātās valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un soda naudu.

[12] Uz kasācijas sūdzības argumentu par pieteicējas uzklausīšanas pienākuma izpildi jau ir atbildējusi apgabaltiesa (*sk. šā lēmuma 3.1.punktu*). Tādēļ Augstākā tiesa uz šo argumentu atkārtoti neatbildēs, jo apgabaltiesas apsvērumi ir pareizi.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.[1]panta pirmās daļas 2.punktu, 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments

nosprieda

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 25.februāra spriedumu daļā par darba algas un attiecīgi valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu aprēķina pareizību /pers. E/, /pers. I/, /pers. J/, /pers. M/, /pers. K/ un /pers. N/ un lietu šajā daļā nosūtīt jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Pārējā daļā Administratīvās apgabaltiesas 2013.gada 25.februāra spriedumu atstāt negrozītu, bet SIA „Aleksart" kasācijas sūdzību noraidīt.

Atmaksāt SIA „Aleksart" drošības naudu 71,14 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesnese V.Kakste

Tiesnesis J.Neimanis

Tiesnese I.Skultāne