NORAKSTS

(lielais valsts ģerbonis)

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A42917009
AA43-0521-12/12

SPRIEDUMS
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2012.gada 1.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Meldere,
tiesneses Dz.Amerika un L.Vīnkalna,

piedaloties pieteicējas SIA *„/Nosaukums/”* pārstāvjiem *V.P.*, *O.V.* un *A.P.*, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem *R.V.* un *B.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA *„/Nosaukums/”* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 3.augusta lēmuma Nr.19.1/15815 atcelšanu daļā, sakarā ar SIA *„/Nosaukums/”* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 30.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2009.gada 26.janvāra līdz 30.martam SIA *„/Nosaukums/”* (turpmāk – pieteicēja) veica komplekso nodokļa auditu par 2006., 2007. un 2008.gadu, kā rezultātā 2009.gada 30.martā sastādīts audita pārskats Nr.046.

VID Latgales reģionālās iestādes Audita daļas priekšnieka v.i. 2009.gada 30.martā pieņēma lēmumu Nr.1-4/6083 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildus aprēķināti vairāki nodokļu maksājumi, tostarp, pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN).

Izskatījusi pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, VID Latgales reģionālās iestādes direktore ar 2009.gada 27.maija lēmumu Nr.1-4/9173 atstāja negrozītu sākotnējo lēmumu.

Ar VID ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 3.augusta lēmumu Nr.19.1/15815 (turpmāk – Lēmums) atcelts VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2009.gada 27.maija lēmums Nr.1-4/9173 daļā, bet atstāts negrozīts daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 4754,28 par 2008.gada jūliju, soda naudu Ls 2377,14, nokavējuma naudu Ls 387,47, kā arī daļā par no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu Ls 5165,03 un saistībā ar to aprēķināto soda naudu Ls 2582,51. Lēmumā saistībā ar papildus aprēķināto PVN norādīts šāds pamatojums.

[1.1] No Igaunijas nodokļu administrācijas 2008.gada 22.oktobrī saņemtās informācijas izriet, ka Igaunijas uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes loceklis apliecinājis komercstendu iegādi no SIA *„/Nosaukums/”*, taču to nav deklarējis, jo preces netika ievestas Igaunijā, minētie komercstendi joprojām atrodas SIA *„/Nosaukums/”* noliktavā, kā arī samaksa par preci nav veikta.

VID Latgales reģionālā iestāde, 2008.gada 29.jūlijā veicot apsekošanu pieteicējas noliktavā, komercstendus nav konstatējusi.

No minētā secināms, ka preces nav nosūtītas no iekšzemes (Latvijas) uz galapunktu citā dalībvalstī (Igaunija), un tādējādi minētajam darījumam atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmās daļas 1. un 2.punktam nav piemērojama PVN 0% likme.

[1.2] Nodokļu maksātājs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus, kas nepārprotami liecinātu par preču nosūtīšanu uz citu dalībvalsti. Fakts, ka Igaunijas uzņēmuma amatpersona apliecina preču iegādi, vēl neļauj darījumam piemērot PVN 0% likmi, jo likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmās daļas normas paredz minētās PVN likmes piemērošanu, ja preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, kas konkrētajā gadījumā nav konstatēts.

Ievērojot minēto un pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 2.panta otrās daļas 1.punktu un 5.panta pirmo daļu, VID Latgales reģionālā iestāde pamatoti samazināja pieteicējas 2008.gada jūlija PVN deklarācijā uzrādīto ar PVN 0% likmi apliekamo darījumu vērtību par Ls 55 107,26, vienlaikus par minēto summu palielinot ar PVN 18% likmi apliekamo darījumu vērtību un aprēķinot PVN no tās Ls 9919,31 apmērā.

[1.3] VID Latgales reģionālā iestāde pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un trešo daļu, 32.^{3}panta pirmo un trešo daļu SIA *„/Nosaukums/”* par 2008.gada jūliju papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN Ls 4754,28, soda naudu Ls 2377,14, nokavējuma naudu Ls 387,47, kā arī samazināja 2008.gada jūlijā no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 5165,03 un saistībā ar to aprēķināja soda naudu Ls 2582,51.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2009.gada 7.septembrī saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto 2008.gada jūlija PVN Ls 4754,28, soda naudu Ls 2377,14, nokavējuma naudu Ls 387,47, kā arī daļā par noteikto no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu

Ls 5165,03 apmērā par 2008.gada jūliju un saistībā ar to aprēķināto soda naudu Ls 2582,51 apmērā. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja nepiekrīt VID secinājumam, ka nav notikusi preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā, jo tika uzrādīti visi preces piegādes dokumenti, t.sk. arī starptautiskā preču – transporta pavadzīme, kur ir atzīme par preču saņemšanu kompānijā *,,/Nosaukums 2/"*. Prece tika nogādāta ar pieteicējas transportlīdzekli, ko apliecina kravas automobiļa ceļazīme. Bez tam preces piegādes faktu var apliecināt arī šoferis, kurš veica minētās kravas transportēšanu. Lai noskaidrotu radušās nesaskaņas, pieteicēja saņēma paskaidrojumu no Igaunijas kompānijas *,,/Nosaukums 2/"* pārstāvja par minētajiem apstākļiem. Kā izriet no sniegtās atbildes, Igaunijas kompānijas *,,/Nosaukums 2/"* pārstāvis apliecina, ka prece faktiski tika piegādāta.

PVN deklarācijā pilnīgi pamatoti tika uzrādīti ar PVN 0% likmi apliekamie darījumi par preču piegādi Eiropas Savienības teritorijā, jo darījumi starp pieteicēju un Igaunijas kompāniju *,,/Nosaukums 2/"* faktiski ir notikuši.

Pieņemot lēmumu par audita rezultātiem, netika ievērots Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 10.pants, jo nav pilnīgi, objektīvi izvērtēta VID rīcībā esošā informācija, kā rezultātā ir pieņemts pieteicējai nelabvēlīgs lēmums.

[3] Paskaidrojumā par pieteikumu VID norādījis, ka pieteikums ir nepamatots, atsaucoties uz Lēmumā izteiktajiem argumentiem.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 30.decembra spriedumu pieteikums par Lēmuma atcelšanu pārsūdzētajā daļā noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Tiesa nav konstatējusi būtiskus procesuālus pārkāpumus, kas varētu ietekmēt Lēmuma tiesiskumu un padarītu to par atceļamu.

[4.2] Lietā pastāv strīds par to, vai pieteicējai pamatoti papildu nomaksai budžetā tika aprēķināts PVN Ls 4754,28, soda nauda Ls 2377,14, nokavējuma nauda Ls 387,47 un samazināts no budžeta atmaksājamais PVN Ls 5165,03 apmērā un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 582,51.

[4.3] Papildus aprēķinātais PVN un no budžeta atmaksājamā PVN samazinājums pamatots ar apstākli, ka nav apstiprinājusies pieteicējas veiktā preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā, līdz ar to pieteicēja nebija tiesīga piemērot darījumam PVN 0% likmi.

[4.4] No lietas materiāliem tiesa konstatējusi šādus faktiskos apstākļus.

[4.4.1] 2008.gada 10.jūlijā pieteicēja izrakstīja rēķinu Nr.10.07-2008 par tirdzniecības stendu piegādi Igaunijas uzņēmumam *,,/Nosaukums 2/"* par summu Ls 55 107,26 (PVN 0%). Preces izkraušanas vieta norādīta */adrese/*.

[4.4.2] 2008.gada 10.jūlijā izsniegta CMR par tirdzniecības stendu piegādi Igaunijas uzņēmumam *,,/Nosaukums 2/"*. No 24.ailes redzams, ka krava saņemta 2008.gada 10.jūlijā. Preces izkraušanas vieta norādīta */adrese/*.

[4.4.3] 2008.gada 3.decembrī Igaunijas uzņēmums *„/Nosaukums 2/”* pieteicējai samaksājis Ls 42 137,02.

[4.4.4] Igaunijas nodokļu administrācija uz VID pieprasījumu sniegusi atbildi, ka saskaņā ar padomes locekļa *A.T.* paskaidrojumu uzņēmums *„/Nosaukums 2/”* no pieteicējas iegādājies stendus 2008.gada 10.jūlijā, bet prece vēl atrodas Latvijā, maksājums par preci vēl nav veikts, prece nav tālāk pārdota.

[4.4.5] Atbilstoši Igaunijas nodokļu administrācijas sniegtajai informācijai Igaunijas uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes loceklis *A.T.* informējis Igaunijas nodokļu administrāciju 2009.gada 9.martā, ka prece ir saņemta un ka to ir iespējams pārbaudīt. Pārbaudījusi noliktavu adresē */adrese 4/* 2009.gada 11.martā, Igaunijas nodokļu administrācija konstatēja preces esamību, taču sīkāk neuzskaitīja. Šo preci apliecināja 2008.gada 10.jūlija rēķins un CMR. Igaunijas nodokļu administrācija norāda, ka uzņēmums *„/Nosaukums 2/”* ir labojis deklarācijas.

[4.4.6] *A.T.* 2010.gada 1.decembrī apstiprina, ka uzņēmums *„/Nosaukums 2/”* ir iegādājies tirdzniecības stendus no pieteicējas par summu Ls 55 107,26. Prece izvesta no Latvijas uz Igaunijas Republiku un nodota uzņēmumam *„/Nosaukums 2/”* uzņēmumam piederošā noliktavā Igaunijā.

[4.5] Lietā pastāv strīds par to, vai VID pamatoti pieteicējas veiktajam darījumam ar Igaunijas uzņēmumu *„/Nosaukums 2/”* piemēroja PVN 18% likmi.

[4.6] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 1.panta 32.punkts noteic, ka preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā ir preču piegāde, ja preces no iekšzemes nosūta vai transportē uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti un šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu nodrošina preču piegādātājs vai preču saņēmējs, vai trešā persona preču piegādātāja vai preču saņēmēja vārdā.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmās daļas 1. un 2.punkts noteic, ka apliekamās personas preču piegādēm Eiropas Savienības teritorijā piemēro nodokļa 0% likmi, ja preču pavaddokumentos (to skaitā rēķinā) norādītais preču saņēmējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona ar derīgu reģistrācijas numuru šīs dalībvalsts ar PVN apliekamo personu reģistrā un ja preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta dokumenti.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumu Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” normu piemērošanas kārtība” 336.punktu, lai apliecinātu nodokļa 0% likmes piemērošanu atbilstoši likuma 28.pantam, apliekamās personas rīcībā jābūt dokumentiem, kuri nepārprotami apliecina nodokļa 0% likmes piemērošanas pamatotību. Ja apliekamā persona, kas piegādājusi preces vai sniegusi pakalpojumus atbilstoši 28.pantam, nevar uzrādīt dokumentus, kas apliecina nodokļa 0% likmes piemērošanu, tā maksā nodokli par piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem atbilstoši 5.panta pirmajā vai trešajā daļā noteiktajai likmei.

[4.7] Pārbaudē saskaņā ar Igaunijas nodokļu administrācijas 2008.gada 22.oktobrī sniegto informāciju konstatēts, ka Igaunijas uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes loceklis apliecina tirdzniecības stendu iegādi no pieteicējas, taču tā netika deklarēta, jo preces netika ievestas Igaunijā, minētie stendi joprojām atrodas pieteicējas noliktavā, kā arī samaksa par preci nav veikta.

VID Latgales reģionālā iestāde, 2008.gada 29.jūlijā veicot apsekošanu pieteicējas noliktavā, tirdzniecības stendus nav konstatējusi.

VID pārbaudē atzinis, ka preces nav nosūtītas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, tādējādi minētajam darījumam atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmās daļas 1. un 2.punktam nav piemērojama PVN 0% likme. Nodokļu maksātājs atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantam nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus, kas nepārprotami liecinātu par preču nosūtīšanu uz citu dalībvalsti – Igauniju. Fakts, ka Igaunijas uzņēmuma amatpersona apliecina preču iegādi, vēl neļauj darījumam piemērot PVN 0% likmi, jo likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmā daļa paredz minētās PVN likmes piemērošanu, ja preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, kas konkrētajā gadījumā nav konstatēts.

[4.8] No iepriekš minētā tiesiskā regulējuma tiesa secinājusi, ka, lai preču piegādei varētu piemērot PVN 0% likmi, ir jāizpildās vairākiem nosacījumiem, proti, preču saņēmējam jābūt citā dalībvalstī, precēm jābūt nosūtītām uz galapunktu citā dalībvalstī un preču piegādi ir jāapstiprina transporta dokumentiem. Turklāt šiem nosacījumiem jāizpildās vienlaikus visiem.

[4.9] Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantā noteikts, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Kā konstatējams no lietas materiāliem, pieteicēja ir iesniegusi pierādījumus, kas apliecina preču piegādi Igaunijas uzņēmumam. No minētajiem dokumentiem ir konstatējams, ka preču saņēmējs ir citā dalībvalstī, preču piegādi apstiprina transporta dokuments – CMR. Darījuma partneris apstiprina, ka norādīto preci ir saņēmis, ka tā atrodas Igaunijā.

No Igaunijas nodokļu administrācijas sniegtās informācijas VID konstatējams, ka darījuma partneris Igaunijā ir apliecinājis darījuma faktisko norisi, uzrādījis piegādāto preci, ko apliecina 2008.gada 10.jūlija rēķins un CMR. Igaunijas nodokļu administrācija arī apstiprina, ka uzņēmums *„/Nosaukums 2/”* ir labojis iesniegtās deklarācijas. Tiesai nav pamata neticēt Igaunijas nodokļu administrācijas sniegtajai informācijai.

Kā tiesas sēdē paskaidroja pieteicējas pārstāvis, apstrīdēšanas procesā, kad pieteicējam tika veikts papildus uzrēķins par darījumu ar Igaunijas uzņēmumu, pieteicēja sazinājās ar darījuma partneri, kas apstiprināja, ka pieteicējas piegādātā prece ir uzņēmuma rīcībā, kas tika darīts zināms Igaunijas nodokļu administrācijai, kas šo faktu pārbaudīja un konstatēja preču esamību.

Pieteicēja arī ir vērsusies ar pieprasījumu Igaunijas nodokļu administrācijā par darījumu apstiprināšanu, taču Igaunijas nodokļu administrācija paziņo, ka pieteicējai šādas ziņas nesniedz.

[4.10] Tiesa, izvērtējot lietā iegūtos pierādījumus to savstarpējā kopsakarā, atzinusi, ka pēc pieteicējas grāmatvedības reģistros uzrādītajos attaisnojuma dokumentos (CMR un rēķinā) par darījumu ar uzņēmumu *„/Nosaukums 2/”* norādītās informācijas nav viennozīmīgi iespējams identificēt preču kustību – izkraušanas (nogādāšanas) vietu un laiku, kā arī liedz izsekot darījumu norisei. Proti, CMR un rēķinā norādītā preču saņemšanas adrese (*/adrese/*) un Igaunijas nodokļu administrācijas informācija par to, kur prece Igaunijā ir konstatēta (*/adrese 4/*), nesakrīt. Attiecībā uz šo nesakritību pieteicēja nekādus pierādījumus lietā nav iesniegusi. Arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji šo nesakritību izskaidrot nevarēja. Tāpat arī no darījuma partnera uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* paskaidrojumiem nav konstatējams, kāpēc nesakrīt rēķinā un CMR norādītā preču izkraušanas vieta ar Igaunijas nodokļu administrācijas norādīto adresi, kur 2009.gada 11.martā konstatēta prece.

Kā konstatējams no lietas materiāliem un pieteicējas pārstāvja sniegtajiem paskaidrojumiem tiesas sēdē, pieteicēja un tās darījuma partneris konsekventi norāda, ka darījums ir noticis un prece ir nopirkta. Taču no uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes locekļa paskaidrojumiem nav izsecināms, kāpēc sākotnēji 2008.gada oktobrī (trīs mēnešus pēc darījuma veikšanas) Igaunijas nodokļu administrācijai tika skaidrots, ka prece joprojām ir Latvijā, pieteicējas glabājumā, ka preces piegāde Eiropas Savienības teritorijā nav veikta, ka prece nav tālāk pārdota. Taču VID, veicot apsekošanu pieteicējas noliktavā, 2008.gada 29.jūlijā preci Latvijā nekonstatēja. Nav pierādījumu, kad reāli prece Igaunijā tika saņemta (pieteicēja konsekventi norāda, ka prece tika nogādāta Igaunijā 2008.gada 10.jūlijā). Tāpat nav izskaidrots, kāpēc prece konstatēta citā adresē (citā administratīvajā teritorijā), atšķirībā no rēķinā norādītās. Kā apstiprina uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes loceklis, piegādes līgums rakstveidā netika noslēgts, bija mutiska vienošanās par preču piegādi un par to, ka samaksa par preci tiks veikta ar pārskaitījumu 60-120 dienu laikā. Pieteicēja norāda, ka samaksa par preci ir veikta, bet lietā nav iesniegti pierādījumi, ka šāda apmaksa pilnā apmērā ir veikta, daļēja samaksa veikta 2008.gada 3.decembrī (vairāk nekā pēc 120 dienām).

Konstatētās pretrunas un neprecizitātes starp pieteicējas uzrādīto attaisnojuma dokumentu (CMR un rēķinu) saturu, kā arī starp uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes locekļa paskaidrojumiem un Igaunijas nodokļu administrācijas sniegto informāciju, tiesa atzinusi par būtiskām, proti, tādām, kas norāda tikai uz dokumentu un naudas plūsmu starp pieteicēju un uzņēmumu *„/Nosaukums 2/”*, nevis uz darījuma faktisko esamību.

Tādējādi atbildētāja pamatoti atzina, ka lietā nav gūts apstiprinājums tam, ka ir notikusi preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā, kas pieteicējai ļautu darījumam piemērot PVN 0% likmi.

[4.11] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 5.panta pirmā daļa noteic, ka apliekamiem darījumiem nodokļa likme ir 18% apmērā, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Ievērojot, ka lietā nav gūts apstiprinājums tam, ka ir notikusi preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā, atbildētāja pamatoti darījumam piemēroja PVN 18% likmi, kā rezultātā pamatoti samazināja pieteicējas 2008.gada jūlija PVN deklarācijā uzrādīto ar PVN 0% likmi apliekamo darījumu vērtību par Ls 55 107,26, vienlaikus par minēto summu palielinot ar PVN 18% likmi apliekamo darījumu vērtību un aprēķinot no tās PVN Ls 9919,31 apmērā.

[4.12] Kā konstatējams no lietas materiāliem, pieteicēja 2008.gada jūlija PVN deklarācijā PVN nomaksai budžetā par 2008.gada jūliju netika aprēķinājusi, bet bija noteikusi no budžeta atmaksājamo PVN Ls 5165,03 apmērā.

Tādējādi VID pamatoti pieteicējai par 2008.gada jūliju papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN Ls 4754,28, soda naudu Ls 2377,14, nokavējuma naudu Ls 387,47, kā arī samazināja 2008.gada jūlija no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 5165,03 un saistībā ar to aprēķināja soda naudu Ls 2582,51.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 30.decembra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā norādīts turpmāk minētais.

[5.1] Tiesas spriedums neatbilst APL 102., 149., 151., 152.panta un 154.panta trešajai daļai.

[5.2] Satversmes tiesas 2005.gada 4.janvāra spriedumā lietā Nr.2004-16-01 norādīts, ka administratīvajā tiesas procesā nevar tikt piemērots personai nelabvēlīgāks regulējums, nekā noteikts APL.

[5.3] Tiesa nonākusi pie aplama atzinuma, ka pēc pieteicējas grāmatvedības reģistros uzrādītajos attaisnojuma dokumentos (CMR un rēķinā) par darījumu ar uzņēmumu *„/Nosaukums 2/"* norādītās informācijas nav viennozīmīgi iespējams identificēt preču kustību – izkraušanas (nogādāšanas) vietu un laiku, kā arī liedz izsekot darījuma norisei.

No 2008.gada 10.jūlija rēķina Nr.10/07-2008 un CMR redzams, ka preces kustība ir no */adrese 2/* uz */adrese/*. Tāpat dokumentos tika iekļauta visa nepieciešamā informācija sakarā ar kravas piegādes faktiskiem apstākļiem.

Pieteicējai nav zināms un ir uzdodams jautājums *„/Nosaukums 2/"* pārstāvim, kāpēc Igaunijas nodokļu administrācija konstatēja preci */adrese 4/*. Pārstāvis, 2008.gada 22.oktobrī norādot, ka preci nesaņēma, radījis nepatikšanas un problēmas pieteicējai. No pārstāvja arī nav saņemta atbilde uz jautājumu par to, kur prece tika piegādāta un kāpēc tā Igaunijas nodokļu administrācijai tika uzrādīta citā adresē.

[5.4] Pieteicēja atsaukusies uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) spriedumu lietā Nr.SKA-211/2004, norādot, ka tiesa (institūcija) nevar balstīties uz pieņēmumiem.

[5.5] Pieteicēja atsaukusies arī uz Senāta 2004.gada 14.decembra spriedumā lietā Nr.SKA-252 pausto atziņu, ka tiesai secinājumi jāpamato ar faktiem un tiesību normām, paskaidrojot, ka tiesa nav ņēmusi vērā faktu, ka VID, veicot pieteicējas noliktavas apsekošanu, preci nekonstatēja.

[5.6] Pēc pieteicējas ieskatiem jautājumi par to, kāpēc prece nebija pie pircējas, kāpēc tās pārstāvis sniedza maldīgu informāciju Igaunijas nodokļu administrācijai un kāpēc prece tika konstatēta uzņēmuma citā adresē, ir uzdodami nevis pieteicējai, bet uzņēmumam *„/Nosaukums 2/”*.

Pieteicēja, pamatojoties uz Senāta 2010.gada 22.marta spriedumu lietā Nr.SKA-58/2010, norāda, ka tai bija tiesības paļauties uz darījuma partnera godprātību un tiesiskumu, jo pretējā gadījumā nebūtu iespējams sadarboties. Pieteicējai nav skaidra uzņēmuma rīcība ar preci un sniegtās informācijas nepilnības Igaunijas nodokļu administrācijai.

[5.7] Pieteicējai nav skaidra tiesas atsauce uz mutisku vienošanos par preču piegādi starp pieteicēju un Igaunijas uzņēmumu.

Ne pieteicēja, ne uzņēmums nav apstrīdējuši tiesā noslēgtos līgumus, atsaucoties uz maldību, viltu un spaidiem, bet, gluži pretēji, izpildīja visus civiltiesiskos pienākumus.

Pieteicēja atsaukusies uz Civillikuma 1473.pantu un Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.AA43-0790-08/14, Senāta 2005.gada 5.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-73 un Senāta 2006.gada 25.septembra spriedumu lietā Nr.SKA-324.

[5.8] Tiesa nepamatoti atzinusi VID uzrēķināto soda naudu.

[5.9] Tiesa nav izvērtējusi paskaidrojumus, pierādījumus no citām lietām, kā arī VID veikto nodokļu pārbaudes tiesiskumu, un noraidīja argumentus, neatsaucoties uz tiem.

[5.10] Tiesa nav aizsargājusi pieteicējas tiesības un nav sniegusi vērtējumu vairākiem būtiskiem lietas apstākļiem. Tiesa pārkāpusi tiesības uz pamatotu spriedumu.

[6] Paskaidrojumā par apelācijas sūdzību VID norādījis, ka apelācijas sūdzību neatzīst, un norāda turpmāk minēto.

[6.1] Tiesa, izvērtējot iegūtos pierādījumus, pamatoti atzinusi, ka konstatētās pretrunas un neprecizitātes starp pieteicējas uzrādīto attaisnojuma dokumentu (CMR un rēķinu) saturu un uzņēmuma *„/Nosaukums 2/”* valdes locekļa paskaidrojumiem, kā arī Igaunijas nodokļu administrācijas sniegto informāciju, ir atzīstamas par būtiskām un norāda tikai uz dokumentu un naudas plūsmu starp pieteicēju un uzņēmumu *„/Nosaukums 2/”*, nevis darījumu faktisko esamību.

Tiesa pamatoti norādījusi, ka nav gūts apstiprinājums tam, ka ir notikusi preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā un līdz ar to VID pamatoti pieteicējas darījumam ar Igaunijas uzņēmumu *„/Nosaukums 2/”* piemēroja PVN 18% likmi, kā rezultātā pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN,

nokavējuma nauda un soda nauda, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN un saistībā ar to aprēķināta soda nauda.

[6.2] Tiesa sprieduma 17.punktā, izvērtējot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. un 32.^{3}panta nosacījumus, secināja, ka iestāde pamatoti aprēķināja pieteicējai budžetā maksājamo soda naudas apmēru.

[7] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji uzturēja pieteikumu un apelācijas sūdzību.

VID pieteikumu un apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Noklausījusies lietas dalībnieku paskaidrojumus tiesas sēdē, pārbaudījusi lietā esošos materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Pārbaudījusi pirmās instances tiesas spriedumā ietvertos argumentus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka tiesa pareizi konstatējusi lietas faktiskos apstākļus un lietā piemērojamās tiesību normas, kā arī izdarījusi kopumā pamatotus secinājumus, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa atbilstoši APL 307.panta ceturtajai daļai pievienojas Administratīvās rajona tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai (sk. šā sprieduma [4] punktu) tiktāl, ciktāl apgabaltiesa nenorāda ko citu.

[10] Viens no priekšnoteikumiem, lai saimnieciskajam darījumam – preču piegādei Eiropas Savienībā varētu piemērot 0% PVN likmi, ir jābūt konstatētam preces piegādes faktam.

No lietas materiāliem un lietas dalībnieku paskaidrojumiem attiecībā par šo faktu ir konstatējams turpmāk minētais:

1) pieteicēja konsekventi norāda, ka preču piegāde notikusi 2008.gada 10.jūlijā. Šāda informācija izriet arī no transporta pavadzīmes – CMR (bez numura), proti, darījuma partneris parakstījis šo pavadzīmi 2008.gada 10.jūlijā;

2) VID 2008.gada 22.oktobrī saņemta atbilde no Igaunijas nodokļu administrācijas, ka pieteicējas darījuma partneris *„/Nosaukums 2/"* nav saņēmis preci no pieteicējas, darījumu nav atspoguļojis savās deklarācijās, kā arī nav preci pārdevis tālāk;

3) VID 2009.gada 7.aprīlī saņēmis elektronisku papildu atbildi iepriekš minētajai, ka Igaunijas nodokļu administrācija 2009.gada 11.martā veica pieteicējas darījumu partnera pārbaudi uz vietas un konstatēja, ka *„/Nosaukums 2/"* nomā noliktavu adresē */adrese 4/*. Uzņēmums ir preču (tirdzniecības iekārtas) īpašnieks. Preces tika atvestas augustā, kas neatbilst iepriekš sniegtajai informācijai (valdes loceklis iepriekš informēja, ka preces netika ievestas Igaunijā). Rēķins un CMR izrakstīti 10.jūlijā. 40 400 EUR tika samaksāts par precēm, 34 000 EUR joprojām ir parādā. PVN deklarācijas ir izlabotas un

grāmatvedis ir informēts. Preču nogādāšanu uz */adrese 4/* veica pieteicēja (*lietas 157.lapa*).

No pieteicējas paskaidrojumiem un Igaunijas nodokļu administrācijas nosūtītās informācijas, ņemot vērā, ka tirdzniecības stendi tika apsekoti uz vietas, Administratīvā apgabaltiesa atzīst par pierādītu faktu, ka prece ir piegādāta *„/Nosaukums 2/”*.

[11] Neskatoties uz minēto, apgabaltiesa atzīst, ka no darījuma dokumentiem nevar gūt skaidru priekšstatu par darījuma faktisku atbilstību tiem.

Proti, likuma „Par grāmatvedību” 2.panta pirmajā un otrajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Darījuma attaisnojuma dokumentos (CMR un PVN rēķinā) norādīts, ka preces piegāde notikusi 2008.gada 10.jūlijā.

No pieteicējas paskaidrojumiem un informācijas, ko Igaunijas nodokļu administrācijai sniedzis *„/Nosaukums 2/”* pārstāvis, izriet pretrunīga informācija par preces piegādes laiku. Proti, pēc 2008.gada 10.jūlija, tas ir, datuma, kad precei vajadzēja būt piegādātai, *„/Nosaukums 2/”* pārstāvis Igaunijas nodokļu administrācijai norādīja, ka no pieteicējas prece nav saņemta (VID nosūtījis pieprasījumu Igaunijas nodokļu administrācijai 2008.gada 4.augustā, uz to saņemta atbilde 2008.gada 20.oktobrī). Pēc tam, kad jau bija uzsākts nodokļu audits pieteicējai, *„/Nosaukums 2/”* pārstāvis norādīja, ka preces ir atvestas augustā (lai gan pieteicēja konsekventi norāda, ka 10.jūlijā, šāds datums norādīts arī CMR, ko parakstījis arī *„/Nosaukums 2/”* pārstāvis). Darījumu esamības apliecinājumā *„/Nosaukums 2/”* pārstāvis vispār nav norādījis, kad prece nogādāta Igaunijā. 2010.gada 1.decembra apliecinājumā vien norādīts tas, ka prece vispārīgi tikusi piegādāta (*lietas 115.lapa*), ko apgabaltiesa jau iepriekš atzina par pierādītu faktu.

Minētās pretrunas nenovērš arī cita lietā iegūtā informācija no objektīviem avotiem. Proti, audita pārskatā norādīts un pieteicēja to nav apstrīdējusi, ka pieteicējas pamatlīdzekļu uzskaites kartītēs tirdzniecības stendu atrašanās vieta ir uzrādīta */adrese 2/* un */adrese 3/*. Tādējādi, ja pieteicēja jau 2008.gada 10.jūlijā bija piegādājusi preci *„/Nosaukums 2/”*, šim darījumam bija jāparādās pieteicējas grāmatvedības dokumentos atbilstoši likumam „Par grāmatvedību” un Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” 10.punktam (visus ierakstus grāmatvedības reģistros izdara saimnieciskā darījuma dienā vai iespējami drīz

pēc tās, bet ne vēlāk kā 15 dienu laikā pēc tā mēneša beigām, kurā saimnieciskais darījums noticis) un jābūt redzamam audita laikā. Turklāt saskaņā ar Latvijas Grāmatvedības standarta Nr.7 66.punktu pamatlīdzekli izslēdz, ja pamatlīdzekli atsavina.

Var pieņemt, ka pieteicēja, neatspoguļojot grāmatvedības dokumentos saimniecisku darījumu, ir pārkāpusi grāmatvedības kārtošanu regulējošās tiesību normas, tajā pašā laikā šāda informācija kalpo par pamatu tam, lai kompetenta persona, tostarp, nodokļu administrācija var izsekot darījuma norisei.

Konkrētajā gadījumā VID ir norādījis tādus argumentus, kas pamatoti neļauj izsekot darījuma norisei, līdz ar to nevar atzīt, ka darījuma dokumenti (CMR un PVN rēķins) pamato pieteicējas tiesības darījumam piemērot 0% likmi (Noteikumu Nr.933 336.punkts).

Apgabaltiesa šajā lietā nesaskata būtisku nozīmi tam, ka CMR ir norādīta cita preces piegādes adrese Igaunijā, nekā adrese, kurā faktisku preces atrašanos konstatējusi Igaunijas nodokļu administrācija. Tā kā lietā nav konstatējams, ka prece uz Igauniju nogādāta 2008.gada 10.jūlijā, preces atrašanās vietai 2009.gada martā nav izšķirošas nozīmes.

[12] Pamatojoties uz minētajiem argumentiem, apgabaltiesa atzīst, ka VID pamatoti aprēķināja PVN 18% apmērā no 2008.gada 10.jūlija darījuma ar *,,/Nosaukums 2/''* (55 107 x 18% = 9919,31).

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai pamatoti aprēķināta arī soda nauda atbilstoši spēkā esošajām tiesību normām. Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē soda naudas nesamērību ar pieļauto pārkāpumu. Pieteicējai pašai ir jārūpējas par to, ka visi darījumi savlaicīgi un patiesi tiek atspoguļoti pieteicējas grāmatvedībā, lai šaubu par darījumu gadījumā tās varētu novērst ar objektīvi pārbaudāmiem dokumentiem, nevis paļauties tikai uz eksporta dokumentiem, nodokļu rēķiniem un pretrunīgiem darījumu partnera paskaidrojumiem.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējai nokavējuma nauda aprēķināta pamatoti.

[13] Administratīvā apgabaltiesa atteicās nopratināt liecinieku *A.T.*. Lietā jau ir divi pretrunīgi *,,/Nosaukums 2/''* valdes paskaidrojumi par 2008.gada 10.jūlija darījumu. Tādējādi jebkurā gadījumā konstatētās pretrunas jānovērš ar citiem pierādījumiem (sk. šā sprieduma [11] punktu), nevis ar liecinieka iespējamiem paskaidrojumiem par to, kāpēc viņš sniedzis pieteicējas ieskatā nepatiesas ziņas. Turklāt preces piegādes faktu apgabaltiesa atzina par pierādītu.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa izvērtēja visus no tiesību viedokļa būtiskos jautājumus šajā lietā. Lai gan Administratīvās apgabaltiesas motivācija atšķiras no pirmās instances tiesas sprieduma jautājumā par to, vai prece uzskatāma par piegādātu, tas konkrētajā gadījumā nav novedis pie pretēja rezultāta spriedumā, kā arī pie Lēmuma atcelšanas.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Noraidīt SIA *„/Nosaukums/”* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 3.augusta lēmuma Nr.19.1/15815 atcelšanu daļā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentam 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, kasācijas sūdzību iesniedzot Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	I.Meldere
Tiesneses	*(paraksts)*	Dz.Amerika
	(paraksts)	L.Vīnkalna

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese I.Meldere
Rīgā 2012.gada 1.oktobrī