ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĒZEKNES TIESU NAMS

Lietas Nr.A420301114
Lietas arhīva Nr.A42-03011-14/42

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē, 2014.gada 18.decembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis Māris Šļakota,

ar lietas dalībniekiem: pieteicēju SIA „Euro Energo Company" un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicināto iestādi Valsts ieņēmumu dienestu,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Euro Energo Company" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 15.maija lēmuma Nr.22.7/L-13241 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektore ar 2014.gada 15.maija lēmumu Nr.22.7/L-13241 (turpmāk – Lēmums) atstāja negrozītu VID Nodokļu kontroles pārvaldes nodokļu inspektores 2014.gada 28.janvāra lēmumu Nr.23.25/L-54 tā apstrīdētajā daļā, proti, par audita rezultātā pieteicējai SIA „Euro Energo Company" papildus nomaksai budžetā aprēķināto uzņēmuma ienākuma nodokli (turpmāk – UIN) par 2011.gadu 13983,98 *euro*, UIN nokavējuma naudu 1943 *euro* un UIN soda naudu 2097,60 *euro*.

Lēmums daļā par strīdus UIN uzrēķinu pamatots ar šādiem argumentiem.

[1.1] Pieteicēja auditoru secinājumus apstrīdējusi tikai daļēji. Proti, pieteicēja nepiekrīt VID viedoklim, ka 2011.gada UIN deklarācijā, pretēji tiesību normu prasībām, pieteicēja nav koriģējusi (attiecīgi palielinājusi) apliekamo ienākumu: 1) par izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, 2) par nedrošo parādu izdevumiem, 3) par parādu saistību pieļaujamo procentu maksājumu pārsnieguma summu. VID audita rezultātā veica attiecīgas korekcijas, kas ir strīdus UIN uzrēķina pamatā. VID ieskatā pieteicēja nav ievērojusi Gada pārskatu likuma 25.panta pirmās daļas 4.punkta, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmās daļas, 5.panta pirmās un ceturtās daļas, 6.panta pirmās daļas 6. un 11.punkta, 6.^{4}panta pirmās, otrās un trešās daļas, kā arī 9.panta pirmās daļas prasības.

Par katru no strīdus korekcijām Lēmumā norādīts šāds detalizēts pamatojums.

[1.1.1] No apstrīdēšanas iesnieguma argumentiem un lietas materiāliem izriet, ka lietā nav strīda par to, ka pieteicēja 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļāvusi ar saimniecisko darbību nesaistītus izdevumus 48 589,77 Ls apjomā, t.sk.:

1) grāmatvedības uzskaites kontā 8240 „Degvielas un preču zudumi (virs normas)" debetā iegrāmatotos 44 695,62 Ls (sk. audita pārskata 11.tabulu);

2) grāmatvedības uzskaites kontā 8290 „Citi izdevumi" iegrāmatotos 74 Ls (sk. audita pārskata tabulu Nr.12);

3) grāmatvedības uzskaites kontā 8720 „Nesaistīto ar saimniecisko darbību objektu uzturēšana" iegrāmatotos 1247,89 Ls (sk. audita pārskata 13. tabulu);

4) grāmatvedības uzskaites kontā 8730 „Labdarība" iegrāmatotos 2572,26 Ls (sk. audita pārskata 14.tabulu).

Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu, 5.panta pirmo un ceturto daļu, kā arī Ministru kabineta 2006.gada 4.jūlija noteikumu Nr.556 „Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi" (turpmāk – Noteikumi Nr.556) 45. un 46.punktu VID veica pieteicējas apliekamā ienākuma palielināšanu par 72 885 Ls, t.i., par 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā iekļautajām ar saimniecisko darbību nesaistītajām izmaksām 48 589,77 Ls, kurām piemērots likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā noteiktais koeficents 1,5.

[1.1.2] No apstrīdēšanas iesnieguma argumentiem un lietas materiāliem izriet, ka lietā nav strīda par to, ka pieteicēja 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā izdevumos tieši iekļāvusi grāmatvedības uzskaites kontā „Debitoru parādi" iegrāmatotos debitoru (SIA „A Plasts", SIA „Emīla Ekspedīcija" un ārvalstu uzņēmuma Didi Oil The Energy Group Sp. z o.o.) parādus 21 765 Ls apjomā (sk. audita pārskata 15.tabulu).

Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu un 6.panta pirmās daļas 6.punktu VID veica pieteicējas apliekamā ienākuma palielināšanu par minētajām debitoru saistībām 21 765 Ls apjomā, kuras sabiedrība kā zaudētos parādus tieši attiecinājusi uz izdevumiem.

Lietā konstatēts, ka minētajiem pieteicējas debitoriem nav uzsākta bankrota procedūra. Tāpat pieteicēja auditam nav iesniegusi dokumentārus pierādījumus un lietā nav konstatēts, ka šiem debitoru parādiem ir izpildījušies likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 9.panta pirmajā daļā noteiktie nosacījumi, kas sabiedrībai ļautu, nosakot 2011.gada apliekamo ienākumu, saskaņā ar šā likuma 6.panta pirmās daļas 6.punktu un ceturtās daļas 3.punktu to samazināt par audita pārskata 15.tabulā norādīto parādu summām.

[1.1.3] Pieteicēja 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā ir iekļāvusi procentu maksājumus 69 968,76 Ls apjomā par parādu saistībām, kurus sabiedrība bija iegrāmatojusi grāmatvedības uzskaites kontā 7751 „Procenti % par kredītiem, faktoring bitums" (detalizēti sk. audita pārskata 16.tabulā).

Pieteicēja 2011.gadā par parādu saistībām SIA „SEB līzings", SIA KU „Omega holding" un SIA „Nafta trading", par kurām bija aprēķināti procentu maksājumi, ir veikusi pieļaujamā procentu maksājumu apmēra aprēķinu saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.^{4}panta pirmo daļu (detalizēti sk. audita pārskata 17.tabulā).

Aprēķinātais pieļaujamais procentu maksājumu apmērs par pieteicējas parādu saistībām pret SIA „SEB līzings" ir par 43 511,57 Ls lielāks par šī darījumu partnera sabiedrībai aprēķinātajiem (piemērotajiem) procentu maksājumiem (t.i., nav konstatējams pieļaujamā procentu maksājumu pārsniegums).

Aprēķinātais pieļaujamais procentu maksājumu apmērs par aizņēmuma saistībām pret SIA KU „Omega Holding" ir par 35 626,29 Ls mazāks, bet pret SIA „Nafta Trading" par 4142,49 Ls mazāks par šo darījumu partneru sabiedrībai aprēķinātajiem (piemērotajiem) procentu maksājumiem (ir konstatējams pieļaujamā procentu maksājumu pārsniegums).

Pieteicēja nav koriģējusi – palielinājusi 2011.gada UIN deklarācijā apliekamo ienākumu atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.panta pirmās daļas 11.punkta un 6.^{4}panta normām. Pieteicēja neapstrīd minētā secinājuma atbilstību lietas faktiskajiem apstākļiem.

Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu, 6.panta pirmās daļas 11.punktu, 6.^{4}panta pirmo, otro un trešo daļu VID veica pieteicējas apliekamā ienākuma palielināšanu deklarācijas 14.1.rindā „Procentu maksājumu pārsnieguma summa pār pieļaujamo procentu maksājumu apmēru (6.^{4}panta pirmā daļa)" par 39 769 Ls (t.i., 35 626,29 Ls + 4142,49 Ls).

[1.2] Pieteicēja neapstrīd, ka saskaņā ar tiesību normām vispārīgi tai būtu bijis jāveic minētās korekcijas un tieši audita pārskatā norādītajā apjomā, taču pieteicēja uzskata, ka konkrēti par 2011.gadu tai šīs korekcijas nevajadzēja veikt, jo tā no dibinātājuzņēmuma saņēmusi kompensācijas minēto zaudējumu/izdevumu segšanai un tos iekļāvusi 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā ieņēmumos. Pieteicēja uzskata, ka pēc šo kompensāciju iekļaušanas sabiedrības ieņēmumos pieteicējas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītie izdevumi pēc būtības neietekmē tās saimnieciskās darbības rezultātu – nerada peļņas/apliekamā ienākuma samazinājumu.

VID vērtējumā minētie pieteicējas argumenti ir nepamatoti, jo tie neatbilst Gada pārskatu likuma un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normām.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 21.pantu neto apgrozījums ir ieņēmumi no sabiedrības pamatdarbības, produkcijas pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no kuriem atskaitīta tirdzniecības atlaide un citas piešķirtās atlaides, kā arī pievienotās vērtības nodoklis un citi nodokļi, kas tieši saistīti ar pārdošanu. Savukārt Gada pārskatu likuma 23.panta pirmajā daļā noteikts, ka ieņēmumi un izdevumi, kas rodas tādu notikumu vai darījumu rezultātā, kuri nepārprotami atšķiras no sabiedrībai parastajām darbībām un kuru bieža vai periodiska atkārtošana nav gaidāma, ir jāparāda posteņos „Ārkārtas ieņēmumi" un „Ārkārtas izmaksas".

Tātad komercsabiedrībā visi no citiem uzņēmumiem (t.sk. arī dibinātājuzņēmuma) bez atlīdzības īpašumā saņemtie naudas līdzekļi un materiālas vērtības (t.i., ne tikai ieņēmumi no saimnieciskās darbības) ir vērtējami kā atsevišķi darījumi un jāuzrāda attiecīgā taksācijas gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā kā ieņēmumi no saimnieciskās darbības (neto apgrozījums) vai citi (ārkārtas) ieņēmumi.

Tādējādi sūdzībā norādītos no dibinātājuzņēmuma īpašumā saņemtos naudas līdzekļus bija jāiegrāmato sabiedrības grāmatvedības uzskaitē izveidotajā attiecīgo ieņēmumu veida kontā.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 25.panta pirmās daļas 8.punktu uzņēmuma saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu (uz minēto tiesību normu atsauci apstrīdēšanas iesniegumā izdara arī pieteicēja).

Darījums, kura rezultātā komercsabiedrība bez atlīdzības īpašumā no citas komercsabiedrības iegūst mantiskās vērtības vai naudas līdzekļus pēc satura un ekonomiskās būtības ir pielīdzināms dāvinājuma vai ziedojuma saņemšanai no citas komercsabiedrības. Tiesību normas nenosaka, ka komercsabiedrību šādā veidā gūtie ienākumi (ieņēmumi šādos gadījumos atbilst ienākuma apjomam) nebūtu iekļaujami ar UIN apliekamā ienākuma aprēķinā.

Ņemot vērā minēto, nav pamata uzskatīt, ka UIN maksātāja no dibinātājuzņēmuma saņemto kompensāciju iekļaušana 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajos ieņēmumos būtu izveidojusi situāciju, ka sabiedrības 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītie izdevumi pēc būtības neietekmē tās darbības finansiālo rezultātu.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12.pantu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Izdevumu vai izdevumu daļas summai, kura nav tieši saistīta ar maksātāja saimniecisko darbību, un zaudējumu summai, kuru radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana, apliekamā ienākuma palielināšanai piemēro koeficientu 1,5. Koeficientu 1,5 nepiemēro ziedojumu summām, kuras ziedotas šā likuma 20.^{1}pantā minētajām institūcijām un par kurām ziedotājs piemēro šā likuma 20.^{1}pantā noteikto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Turklāt minētā likuma 4.panta ceturtajā daļā noteikts, ka apliekamā ienākuma koriģēšanu, to palielinot vai samazinot 6.pantā paredzētajā kārtībā, var veikt tikai tad, ja, nosakot maksātāja peļņu vai zaudējumus, ir ņemtas vērā šā panta pirmajā daļā minētās summas.

Ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamā ienākuma koriģēšanas (t.i. tā palielināšanas un samazināšanas) kārtība ir noteikta likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.pantā. Taču minētā tiesību norma neparedz, ka nodokļa maksātāja taksācijas gada deklarācijā saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā uzrādītais ar UIN apliekamais ienākums būtu jāsamazina par šim nodokļa maksātājam citas komercsabiedrības (t.sk. arī dibinātājuzņēmuma) bez atlīdzības īpašumā piešķirtiem naudas līdzekļiem ar mērķi segt šim maksātājam tā paša darbības/bezdarbības rezultātā izveidojušos zaudējumus/izdevumus. Minētā tiesību norma arī neparedz iespēju samazināt nodokļu maksātāja ar UIN apliekamo ienākumu par citu komercsabiedrību veiktiem dāvinājumiem, ziedojumiem un citiem līdzīga veida ieņēmumiem vai ienākumiem, neatkarīgi no tiem noteiktā (paredzētā) mērķizlietojuma.

Tādējādi secināms, ka pieteicējas no dibinātājuzņēmuma īpašumā saņemtie naudas līdzekļi, kurus pieteicējai jāizlieto tās pašas saimniekošanas rezultātā radušos izdevumu/zaudējumu segšanai, bija jāiegrāmato ieņēmumos neatkarīgi no tā, vai pieteicēja ir vai nav palielinājusi savu deklarēto 2011.gada ar UIN apliekamo ienākumu saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normām par šīm izdevumu un zaudējumu summām.

[1.3] VID Nodokļu kontroles pārvalde sabiedrībai veiktā UIN audita rezultātā pamatoti palielinājusi tās noteikto ar UIN apliekamo ienākumu kopā par 134 419 Ls (72 885 Ls + 21 765 Ls + 39 769 Ls).

Ņemot vērā minētās auditā pamatoti veiktās korekcijas, pieteicējai pamatoti noteikts 2011.gada UIN deklarācijā uzrādāmais koriģētais ar UIN apliekamais ienākums 100 352 Ls un UIN no tā 15 052,8 Ls (100 352 LVL x 15%), kas pēc noapaļošanas ir 15 053 Ls (sk. audita pārskata 19.tabulu).

[1.4] Tā kā pieteicēja 2011.gada UIN deklarācijā deklarējusi budžetā maksājamo UIN 5225 Ls, tad pieteicējai saskaņā ar likuma „Par

uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu papildu nomaksai budžetā aprēķināms UIN 9828 Ls (15 053 Ls – 5225 Ls), soda nauda 2948,4 Ls un nokavējuma nauda 1366,09 Ls.

Pamatojoties uz Euro ieviešanas kārtības likuma 3., 4., 6. un 18.pantu, papildu nomaksai budžetā nosakāms UIN par 2011.gadu 13 983,98 *euro*, nokavējuma nauda 1943,77 *euro*, kā arī aprēķināma soda nauda 4195,2 *euro*.

Tā kā pieteicēja ir ievērojusi deklarāciju iesniegšanas un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojusies ar VID likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.^{2}panta izpratnē, tad sabiedrībai pēc pārbaudes aprēķinātā UIN soda nauda saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu noteikta nomaksai budžetā 2097,6 *euro* (4195,2 *euro* x 50 %) apmērā.

[2] Pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu, kurā lūdza atcelt Lēmumu daļā, ar kuru atstāts negrozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes nodokļu inspektores 2014.gada 28.janvāra lēmums Nr.23.25/L-54 tā apstrīdētajā daļā.

Pieteikumā norādīja šādus argumentus.

[2.1] VID nepamatoti atsaucas uz Gada pārskatu likuma 21.pantu. Saņemtās kompensācijas nav un nevar būt pamatdarbības ieņēmumi. Tās var tikt uzrādītas peļņas vai zaudējumu aprēķinā atbilstoši Gada pārskata likuma 22.panta trešajai daļai postenī „Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi" vai atbilstoši 23.pantam postenī „Ārkārtas ieņēmumi". VID nepaskaidro, kurā peļņas vai zaudējumu aprēķina postenī pieteicēja nav ietvērusi ar pārskata gada saistītos ieņēmumus un izmaksas. Tādējādi VID sniedz nepatiesu informāciju, jo nav norādījis pieteicējas pārkāpuma objektu.

Pieteicēja saņemto kompensāciju norādījusi postenī „Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi".

Līdz ar to VID nav juridiska pamata secināt, ka pieteicēja nav ievērojusi Gada pārskata 25.panta pirmās daļas 4.punktu.

[2.2] Ievērojot likuma „Par grāmatvedību" 2.panta nosacījumus, pieteicēja grāmatvedībā norādīja patiesu informāciju, proti, iegrāmatoja kompensējamās izmaksas izdevumu kontu grupā (7., 81xx.grupa), bet saņemto kompensāciju ieņēmumu kontu grupā (6., 82xx.grupa).

Grāmatvedībā tika atspoguļota informācija atbilstoši pieteicējas izveidotajam kontu plānam. Saskaņā ar likuma "Par grāmatvedību" 3.pantu uzņēmuma vadītājs organizē grāmatvedības kārtošanu atbilstoši šā likuma prasībām.

Ievērojot Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju" (turpmāk – Noteikumi Nr.585) 12. un 13.punktu, grāmatvedības kontu plāns ir uzņēmuma vadītāja apstiprināts ilglaicīgai lietošanai paredzēts sistematizēts kontu saraksts ar atbilstoši piešķirtiem kontu kodiem. Katrā grāmatvedības kontā uzkrāj finanšu pārskatu sagatavošanai nepieciešamo grāmatvedības informāciju naudas izteiksmē par šī konta nosaukumam atbilstošiem uzņēmuma aktīviem, saistībām, pašu kapitāla posteņiem un ieņēmumiem vai izdevumiem noteiktā laikposmā.

Tas nozīmē, ka gada pārskatā norāda grāmatvedības kontu atlikumus, kuros ir atspoguļota visa informācija par uzņēmuma mantisko stāvokli. Grāmatojumi veikti pēc darījumu ekonomiskās būtības, ko nosaka uzņēmuma vadītāja grāmatvedības organizācijas dokumenti.

Atsaucoties uz Noteikumu Nr.585 41.punktu un 41.^{1}punktu, pieteicēja norāda, ka tā ir apstiprinājusi savā grāmatvedības politikā izdevumu/zaudējumu segšanas un saņemtās kompensācijas kārtību. Vadoties pēc minētās kārtības, grāmatvedībā paredzēts kompensējamās izmaksas/zaudējumus segt ar dibinātāja ieguldījumu, grāmatojot šos darījumus operāciju kontos (izdevumi – ieņēmumi), nevis bilances kontos (prasījumi pret dibinātāju). Tādējādi VID nav pamata apgalvot, ka pieteicēja neievēro likuma „Par grāmatvedību" un Gada pārskata likuma normas.

[2.3] Pieteicēja apstrīd apliekamā ienākuma palielināšanu par kompensējamiem izdevumiem, jo tie nekādā veidā nav radījuši UIN samazināšanu, jo saņemtā kompensācija iegrāmatota ieņēmumos, kas uzrādīti peļņas un zaudējumu aprēķinā un pēc tam attiecīgi UIN deklarācijā, par ko vispārējā veidā tiek aprēķināts nodoklis. Kompensējamie izdevumi nav ietekmējuši negatīvi nodokļa aprēķināšanu, jo tie segti ar ieņēmumiem.

Pieteicējs uzskata, ka korekcijas 2011.gada UIN deklarācijā nav jāveic VID norādītajā apjomā, jo pieteicēja no dibinātājuzņēmuma saņēma kompensācijas minēto zaudējumu/izdevumu segšanai un tos iekļāva 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā ieņēmumos. Kompensāciju iekļaušana ieņēmumos izveidojusi situāciju, ka pieteicējas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītie izdevumi pēc būtības neietekmē tās saimnieciskās darbības rezultātu – nerada peļņas/apliekamā ienākuma samazinājumu.

[2.4] Izdevumu segšanu jeb kompensācijas, kas ir saistības pret trešo personu, grāmatvedībā var norādīt, ievērojot Latvijas grāmatvedības standartu Nr.8 „Uzkrājumi, iespējamās saistības un iespējamie aktīvi" (turpmāk – Standarts Nr.8) IV.nodaļas „Izdevumu atlīdzināšana" noteikumus.

Ievērojot Standartu Nr.8, pieteicējai kompensāciju izdevumu atlīdzināšanai grāmatvedībā jāuzskaita kā atsevišķs aktīvs.

Saņemto kompensāciju uzrāda peļņas vai zaudējumu aprēķinā, no izdevumiem atskaitot summu, kas atzīta izdevumu atlīdzināšanai vai atsevišķi uzrādot izdevumus un gūtos ieņēmumus no šo izdevumu atlīdzināšanas. No Standarta Nr.8 izriet, ka pieteicējas apliekamo ienākumu neietekmēja izdevumi un saņemtā kompensācija. Līdz ar to pēc ekonomiskās būtības un juridiskā pamatojuma VID nebija pamata koriģēt apliekamo ienākumu un papildus aprēķināt UIN.

Turklāt VID ir norādījis, ka saskaņā ar Gada pārskatu likuma 25.panta pirmās daļas 8.punktu Pieteicēja saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

[2.5] VID nepareizi norāda, ka saņemtā kompensācija izdevumu segšanai uzskatāma par dāvinājumu. VID nav ņēmis vērā Ministru kabineta 2004.gada 15.jūnija noteikumus Nr.537 „Kārtība, kādā finanšu pārskatos atspoguļojams valsts, pašvaldību, ārvalstu, Eiropas Kopienas, citu starptautisko organizāciju un institūciju finansiālais atbalsts (finanšu palīdzība), ziedojumi un dāvinājumi naudā vai natūrā" (turpmāk – Noteikumi Nr.537), kuros noteikta kārtība, kādā uzņēmuma (likuma "Par uzņēmumu gada pārskatiem" subjekta) finanšu pārskatos atspoguļojama no valsts, pašvaldībām, ārvalstīm, Eiropas Kopienas, citām starptautiskajām organizācijām un institūcijām saņemtā finanšu palīdzība un citā veidā saņemtais finansiālais atbalsts, kā arī no fiziskajām un juridiskajām personām saņemtie ziedojumi un dāvinājumi naudā vai natūrā.

VID saņemto kompensāciju ir iekļāvis apliekamajā ienākumā, no kura vispārējā kārtībā aprēķināts UIN 15%. Un pieteicēja to neapstrīd. Pieteicēja apstrīd kompensējamo izdevumu koriģēšanu UIN deklarācijā.

Norādot, ka pieteicējai nav tiesību dzēst minētos izdevumus ar dalībnieka iemaksāto kompensāciju, kā rezultātā neaprēķināt UIN nodokli, VID nav pievērsis uzmanību tam, ka saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12.pantu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana.

Pieteicēja kompensējamos izdevumus un saņemto kompensāciju ir iekļāvusi apliekamajā ienākumā, kas ir segts viens ar otru, neradot matemātisku starpību un neietekmējot peļņu vai zaudējumus vai apliekamo ienākumu pirms UIN aprēķināšanas. Pēc būtības UIN ir maksājams gadījumā, ja minētie izdevumi pastāv un tie negatīvi ietekmē apliekamo ienākumu, tomēr pieteicēja ir kompensējusi tos ar dalībnieka ieguldījumu, kā rezultātā pieteicēja sabalansēja savu finansiālo stāvokli ar faktiskajiem naudas līdzekļiem. Gadījumā, ja pieteicējs neveiktu zaudējumu kompensāciju, apliekamais ienākums tiktu palielināts līdzvērtīgi VID aprēķinam.

[2.6] Tiesību akti, kas regulē pievienotās vērtības nodokļa aprēķināšanu un maksāšanu, neparedz par saņemtajām kompensācijām maksāt pievienotās vērtības nodokli. Saņemtās kompensācijas ir tikai izdevumu segšana, kas nerada preču vai pakalpojumu pievienoto vērtību. Līdzīgi vērtējams arī UIN, jo pēc ekonomiskās būtības UIN mērķis ir aplikt ar nodokli uzņēmumu peļņu.

[2.7] Grāmatvedībā vispārējos gadījumos izdevumos grāmato attiecīgajos posteņos naudas samazinājumu, bet ieņēmumos naudas palielinājuma summu arī gadījumos, ja šai naudas plūsmai nav nekāda sakara ar uzņēmuma pamatdarbību. Izņēmums ir gadījumi, kad nauda tiek izsniegta aizdevumiem vai avansa norēķinu personai u.c. Tādēļ, lai netiku bez pamata samazināts vai palielināts apliekamais ienākums un no tā izrietošais UIN, likumdevējs ir paredzējis palielināt/samazināt un koriģēt apliekamo ienākumu. Piemēram, ja uzņēmums darbiniekiem izmaksājis ekskursiju, tad šāda izmaksa tiek koriģēta, palielinot apliekamo ienākumu, jo likumdevējs aizliedz samazināt maksājamo nodokli par uzņēmuma nesaimnieciskajām izmaksām. Turklāt šie izdevumi par ekskursiju ir palielināmi papildus ar 1,5 koeficientu, jo likumdevēja mērķis ir izlīdzināt UIN un iedzīvotāju ienākuma nodokļa starpību (iedzīvotāju ienākuma nodokļa likme bija 2011.gadā 25%).

Tā kā pieteicējas izdevumi nav samazinājuši ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, jo izdevumi tika segti jeb kompensēti ar dalībnieka naudas iemaksu, pieteicējai nav jāpalielina ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums.

Latvijas grāmatvedības standarta Nr.6 „Ieņēmumi" 4.punkts nosaka, ka ieņēmumos iekļauj parastā darbībā gūtos saimnieciskos labumus, kurus saņēmis vai saņems pats uzņēmums. Trešās personas vārdā iekasētās summas, piemēram, pievienotās vērtības nodoklis vai namu apsaimniekotāju iekasētā maksa par elektrību, siltumu, atkritumu izvešanu u.tml., nav saimnieciskie labumi, kurus saņem uzņēmums un kuru dēļ nepalielinās pašu kapitāls, tādēļ šīs summas neiekļauj ieņēmumos. Ja uzņēmums darbojas kā komercaģents vai starpnieks, bruto saņemtie saimnieciskie labumi arī ietver citas personas vārdā un labā iekasētās summas, kuras nepalielina šā uzņēmuma pašu kapitālu, un tādēļ nav šā uzņēmuma ieņēmumi. Ieņēmumi ir tikai šās citas personas maksātā atlīdzība uzņēmumam par sniegtajiem komercaģenta vai starpnieka pakalpojumiem.

Tā kā kompensējamie izdevumi nerada aktīvu samazinājumu, jo tie tika kompensēti ar pieteicējas dibinātāja ieguldījumiem, uzņēmums šos kompensējamos izdevumus grāmatvedībā varēja uzrādīt arī citādi, proti, kā prasījumus pret dibinātāju, nenorādot šīs summas ne izdevumos, ne ieņēmumos, grāmatojot tās tikai bilances kontos, nevis operāciju kontos (ieņēmumi – izdevumi), ja šāds grāmatojums tiktu noteikts Pieteicēja grāmatvedības politikā.

[2.8] Pieteicējas izdevumu un zaudējumu segšanas kārtība noteikta grāmatvedības politikā. Ievērojot Latvijas grāmatvedības standarta Nr.1 „Finanšu pārskata sagatavošanas pamatnostādnes" 15.punktu, grāmatvedības politika ir konkrēti principi, nostādnes, metodes, noteikumi un prakse, ko uzņēmums lieto, sagatavojot finanšu pārskatu.

Standarta 16.punkts noteic, ka vadība izvēlas un lieto uzņēmuma grāmatvedības politiku atbilstoši katra pielietojamā Latvijas grāmatvedības standarta visām prasībām. Ja Latvijas grāmatvedības standartā nav konkrētu prasību, vadība izstrādā grāmatvedības politiku, lai nodrošinātu, ka finanšu pārskats sniedz informāciju, kas:

1. ir derīga finanšu pārskata lietotājiem, lai pieņemtu lēmumus;
2. ir ticama, jo pārskats:
2.1. pareizi uzrāda uzņēmuma darbības rezultātus un finansiālo stāvokli;
2.2. uzrāda ne tikai notikumu un darījumu juridisko formu, bet arī to ekonomisko būtību;
3. nav subjektīva;
4. ir piesardzīga;
5. visos būtiskajos aspektos ir pilnīga.

Ņemot vērā minēto, izdevumu un zaudējumu kompensācija tika atspoguļota sekojoši.

Konstatējot radušos zaudējumus, pieteicēja veica maksājuma pieprasījumu pieteicējas dibinātājam SIA „Sermyn Enterprises" par šo zaudējumu segšanu. Pieteicēja veica aprēķinu ar lūgumu kompensēt izdevumus, uzskaitot tos pa veidiem. Maksājuma uzdevumi Nr.S222497ICP, Nr.S186547ICP, Nr.S463540ICP, Nr.S158540ICP apstiprina, ka SIA "Sermyn Enterprises" ir pārskaitījusi pieteicējai kopējo summu USD 700000, no kuriem kompensēja pieteicējas izdevumus 195 000 Ls apmērā. Pēc dibinātāja piekrišanas, pamatojoties uz aktu par savstarpēju ieskaitu, pieteicēja veica norēķinus.

Tādā veidā izdevumi neietekmē parasto saimniecisko darbību, jo tie nerada peļņas vai ar UIN apliekamā ienākuma samazinājumu pēc ekonomiskās būtības.

Līdznbsp; ar to nav pamata uzskatīt, ka apliekamo ienākumu nedrīkst samazināt par izdevumiem nedrošiem parādiem un procentiem par kredītiem. Pretējā gadījumā apliekamais ienākums būtu jāsamazina par saņemto kompensāciju, kas nav ne prece, ne pakalpojumi, bet naudas ieskaits.

[3] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[4] Izvērtējot lietas dalībnieku argumentus un lietas materiālus, tiesa secina, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[5] Likuma „Par uzņēmuma ienākumu nodokli" 3.panta pirmajā daļā noteikts, ka ar nodokli apliekamais objekts ir taksācijas periodā Latvijā un ārvalstīs gūtais apliekamais ienākums. Savukārt šī likuma 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12. pantu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Gada pārskata likuma 11. un 12. pants norāda, kā sastādāms peļņas un zaudējumu aprēķins, paredzot, cita starp, posteņus „Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi" un „Ārkārtas ieņēmumi".

[6] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja 2011.gadā no dibinātājuzņēmuma SIA „Sermyn Enterprises" saņēma naudas līdzekļus, kurus norādīja šī gada peļņas un zaudējumu aprēķinā ieņēmumos postenī „Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi". Tādējādi minētie naudas līdzekļi ir veidojuši pieteicējas 2011.gada apliekamo ienākumu.

VID norāda, ka minētie saņemtie naudas līdzekļi bija jānorāda gada pārskata postenī „Ārkārtas ieņēmumi", kam pieteicēja nepiekrīt. Taču tam nav izšķirošas nozīmes, jo nav strīda, ka konkrētais naudas pārskaitījums bija jānorāda tādā gada pārskata postenī, kas tiek ņemts vērā, aprēķinot UIN, un ka līdz ar to minētie līdzekļi ir atzīstami par ieņēmumiem un ņemami vērā UIN aprēķinā.

[7] Tāpat lietā nav strīda par to, ka saskaņā ar tiesību normām pieteicējai vispārīgi bija jāveic korekcijas, palielinot apliekamo ienākumu par

izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, par nedrošo parādu izdevumiem un par parādu saistību pieļaujamo procentu maksājumu pārsnieguma summu, kā arī, ka minētās korekcijas bija jāveic tieši VID norādītajā apjomā. Proti, lietā nav strīda par šī sprieduma [1.1.1] – [1.1.3] punktā norādītajiem faktiskajiem apstākļiem un to tiesisko novērtējumu.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicējai minētās korekcijas, proti, apliekamā ienākuma palielinājums, bija jāveic konkrētajā situācijā, kad pieteicēja ir saņēmusi no tās dibinātājuzņēmuma naudas līdzekļus un tos iekļāvusi 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā ieņēmumos.

Pieteicēja norāda, ka uzņēmuma vadītājs apstiprinājis grāmatvedības kontu plānu, atbilstoši kuram izmaksas/zaudējumus, par kuriem vispārīgi būtu bijis jāpalielina apliekamo ienākumu, paredzēts kompensēt ar dibinātāja ieguldījumu. Savukārt VID uzskata, ka pieteicējai no tās dibinātājuzņēmuma bez atlīdzības saņemtie naudas līdzekļi bija jāvērtē kā atsevišķi darījumi un pilnā apmērā jāparāda uzņēmuma peļņas vai zaudējumu aprēķinā, neatkarīgi no šo maksājumu noteiktā vai paredzētā mērķizlietojuma.

[8] Tiesa, izvērtējot pušu argumentus, secina, ka likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" normas, cita starp šī likuma 6.pants, kur regulēta apliekamo ienākumu koriģēšana, neparedz iespēju saskaņā ar likumu palielināmo apliekamo ienākumu samazināt par dibinātājuzņēmuma bez atlīdzības piešķirtiem naudas līdzekļiem. Tiesas ieskatā pieteicējas argumenti, atsaucoties uz tās apstiprināto grāmatvedības politiku, neatspēko minētos secinājumus, kas pamatojas likumā noteiktajā regulējumā. Pieteicēja nepamatoti norāda, ka peļņas un zaudējumu aprēķinā kā „Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi" iekļautie naudas līdzekļi sedz summas, par kurām pieteicējai atbilstoši likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" normām bija jāpalielina apliekamais ienākums.

Tādējādi VID pamatoti audita rezultātā palielināja ar UIN apliekamo ienākumu un atbilstoši tam aprēķināja UIN, soda naudu un nokavējuma naudu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251., 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

noraidīt pilnīgi SIA „Euro Energo Company" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 15.maija lēmuma Nr.22.7/L-13241 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā.

Tiesnesis M.Šļakota