NORAKSTS
Lieta Nr.A42185404
SKA – 139/2009

S P R I E D U M S

Rīgā 2009.gada 21.aprīlī

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesnese V.Kakste
senators A.Guļāns
senatore I.Skultāne

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *G.S.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 24.augusta lēmuma Nr.19/22475 atcelšanu, sakarā ar *G.S.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 22.septembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests laikā no 2003.gada 15.aprīļa līdz 2003.gada 9.decembrim veica pieteicējas *G.S.* kompleksu nodokļu auditu par 2000., 2001. un 2002.gadu.

Audita rezultātā Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 3.audita daļa uzlika pieteicējai pienākumu samaksāt valsts budžetā 245 185,56 latus, tostarp pievienotās vērtības nodokli 13 531,01 latu un soda naudu tādā pašā apmērā, iedzīvotāju ienākuma nodokli 108 937,75 latus un soda naudu tādā pašā apmērā, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 124,02 latus un soda naudu tādā pašā apmērā, kā arī samazināja 2000.gada zaudējumus par 30 012,96 latiem un pievienotās vērtības nodokli par 2001.gadu par 513,68 latiem.

Izskatījusi pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālā iestāde 2004.gada 2.aprīlī ar lēmumu Nr.1.3/13931 atstāja negrozītu apstrīdēto lēmumu.

Pieteicēja apstrīdēja reģionālās iestādes lēmumu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram, kurš ar 2004.gada 24.augusta lēmumu Nr.19/22475 atcēla apstrīdēto lēmumu daļā par papildu samaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 9463,82 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā, iedzīvotāju ienākuma nodokli 108 937,75 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā, valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 111,18 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā, kā arī par 2000.gada zaudējumu samazinājumu par 30 012,96 latiem un 2002.gada pievienotās vērtības nodokļa samazinājumu par 513,68 latiem, savukārt daļā par papildu samaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 4067,19 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā, kā arī valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 12,84 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā lēmums atstāts negrozīts. Vienlaikus papildu samaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis par 2001.gadu 9331,20 lati un par 2002.gadu – 207,59, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 115,56 lati un soda nauda tādā pašā apmērā, kā arī samazināti 2000.gada zaudējumi par 9830,55 latiem, zaudējumus nosakot 20 182,41 lata apmērā, samazināti 2001.gada zaudējumi par 34 186,27 latiem, zaudējumus nosakot 54 519,73 latu apmērā, kā arī samazināti 2002.gada zaudējumi par 37 992,45 latiem, zaudējumus nosakot 10 118,15 latu apmērā.

[2] Pieteicēja iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2004.gada 24.augusta lēmuma Nr.19/22475 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts spēkā reģionālās iestādes lēmums par papildu samaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 4067,19 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā, kā arī valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām 12,84 latiem un soda naudu tādā pašā apmērā, papildu samaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis 9538,78 lati, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 115,56 lati un soda nauda 115,56 lati, kā arī samazināti 2000.gada zaudējumi par 9830,55 latiem, 2001.gada zaudējumi – par 34 186,27 latiem un 2002.gada zaudējumi – par 37 992,45 latiem.

[3] Administratīvā rajona tiesa ar 2007.gada 23.maija spriedumu pieteikumu noraidīja.

Spriedums pamatots ar tālāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punkta izriet, ka personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tad, ja ir ievēroti šādi nosacījumi: 1) abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti Valsts ieņēmumu dienestā kā

pievienotās vērtības nodokļa maksātāji; 2) prece un rēķins saņemti no rēķinā norādītās personas; 3) prece vai pakalpojums ir sniegts ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai; 4) ir saņemts un samaksāts nodokļa rēķins. Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības rodas tikai tad, ja vienlaikus pastāv visi likumā paredzētie priekšnoteikumi, rēķins ir noformēts atbilstoši likuma prasībām un tajā ietvertās ziņas ir patiesas. Iztrūkstot kaut vienam no šiem priekšnoteikumiem, nodokļu maksātājam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli.

[3.2] Lietā ir strīds par to, vai SIA „Stroks", SIA „Baltalboks Investments", SIA „Tir SN" un SIA „Laders" nodokļa rēķinos ietvertā informācija par pakalpojuma sniedzējiem un to amatpersonām ir patiesa.

[3.3] SIA „Laders" amatpersona *V.M.*, SIA „Stroks" amatpersona *A.I.*, SIA „Baltalboks Investments" amatpersona *V.K.* un SIA „Tir SN" amatpersona *S.S.* noliedzis darījumus ar pieteicēju un ar darījumiem saistīto dokumentu parakstīšanu, tādēļ attiecīgos nodokļa rēķinus nevar uzskatīt par darījumus apliecinošiem dokumentiem. Tātad nav pamata atzīt, ka pakalpojumus pieteicējai sniedza nodokļa rēķinos norādītās ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas. Tā kā pakalpojumu saņemšana tieši no nodokļa rēķinā norādītās apliekamās personas ir viens no likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā minētajiem priekšnoteikumiem un pieteicēja šo priekšnoteikumu nav izpildījusi, iestāde pamatoti samazināja pieteicējas 2001.gada janvāra, marta, aprīļa, jūlija, augusta, oktobra, novembra un decembra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā norādīto priekšnodokli par 3533,40 latiem, bet 2002.gada janvāra deklarācijā norādīto priekšnodokli par 93,24 latiem.

[3.4] Iestāde konstatēja, ka 2001.gadā pieteicēja apliekamo darījumu veikšanai izmantotās preces un pakalpojumus atsevišķi neuzskaitīja, bet 2002.gadā nodrošināja daļēju tikai apliekamiem darījumiem izmantojamo preču un pakalpojumu uzskaiti. Ievērojot minēto, iestāde papildu samaksai budžetā noteica pievienotās vērtības nodokli par 2001.gadu 9331,20 latus, bet par 2002.gadu – 207,59 latus.

[3.5] Lietā ir strīds par to, vai Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors pamatoti proporcijas aprēķināšanā iekļāva vienreizēja nekustamā īpašuma pārdošanas darījuma vērtību un daļā no jauna noteica budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli.

Valsts ieņēmumu dienests, aprēķinot atskaitāmā priekšnodokļa daļu, pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta devīto un desmito daļu ņēma vērā visu pieteicējas veikto darījumu vērtību, tostarp nekustamā īpašuma pārdošanas darījumu, jo pieteicēja 2001.gadā nebija nodrošinājusi atsevišķu apliekamajos darījumos

izmantojamo preču un pakalpojumu uzskaiti. Pieteicējas ierosinājums piemērot Eiropas Savienības Padomes 1977.gada 17.maija direktīvu 77/388/EEC neatbilst tiesību doktrīnai un tiesību principiem. Tiesiskās attiecības, kas izrietēja no pienākuma maksāt pievienotās vērtības nodokli 2001. un 2002.gadā, apspriežamas pēc tām tiesību normām, kas bija spēkā attiecīgajā brīdī.

Nav pamatots pieteicējas viedoklis, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram nav tiesību pieņemt lēmumu par papildu nodokļu maksājumu noteikšanu. Šādu kompetenci nosaka likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.pants un Administratīvā procesa likuma 81.pants.

[3.6] Iestāde pieteicējai papildu samaksai budžetā noteikusi valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 128,40 latus un soda naudu tādā pašā apmērā, jo pieteicēja, 2001.gada martā pārdodot nekustamo īpašumu, guva ienākumus no saimnieciskās darbības, tādējādi kļūstot par obligāti sociāli apdrošināmo personu, kurai budžetā ik mēnesi no 2001.gada marta līdz decembrim bija jāsamaksā valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 12,84 lati.

[3.7] Lietā nav strīda, ka 2001.gada martā, gūstot ienākumus no nekustamā īpašuma pārdošanas, tika izpildīti likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta otrajā daļā un Ministru kabineta 2000.gada 14.novembra noteikumu Nr.397 „Noteikumi par valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu veicēju reģistrāciju un ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām un iedzīvotāju ienākuma nodokli" (turpmāk – noteikumi Nr.397) 22. un 23.punkta nosacījumi, taču iemaksas budžetā netika veiktas.

Pieteicēja nav iebildusi pret iestādes konstatētajiem faktiem, to interpretāciju un piemērotajām materiālo tiesību normām. Pieteicēja uzskata, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram nav tiesību pieņemt lēmumu par papildu nodokļu maksājumu noteikšanu. Tomēr tiesa šo argumentu jau ir izvērtējusi un atzinusi to par nepamatotu.

Tātad iestāde pamatoti pieteicējai papildu samaksai budžetā noteikusi valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 128,40 latus un soda naudu saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu.

[3.8] Iestāde samazinājusi pieteicējas norādītos zaudējumus 2000., 2001. un 2002.gadā, jo pieteicēja izdevumos, kas saistīti ar taksācijas gada ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības, nepamatoti ieskaitījusi izmaksas par pakalpojumiem, kurus veica SIA „Laders", SIA „Stroks", SIA „Baltalboks Investments" un SIA „Tir SN".

Minēto sabiedrību amatpersonas paskaidrojušas, kas darījumus ar pieteicēju nav veikušas un ar darījumiem saistītos dokumentus nav parakstījušas. Analogas liecības sniegtas arī 2007.gada 7.maija tiesas sēdē. Tātad iestāde pamatoti secināja, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 11.punktu, un pamatoti no izdevumiem atskaitīja 768,01 latu par darījumu ar SIA „Tir SN", 11 612,20 latus par darījumiem ar SIA „Stroks", 2560 latus par darījumiem ar SIA „Baltalboks Investments", kā arī 5978 latus par darījumiem ar SIA „Laders".

Nav pamatots pieteicējas iebildums, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors, samazinot zaudējumus, rīkojies ārpus kompetences. Nav arī pamatots pieteicējas arguments, ka pārsūdzētais lēmums pretēji Administratīvā procesa likuma 67.panta otrajai daļai nesatur atsevišķu piemēroto tiesību normu uzskaitījumu.

[4] Izskatījusi lietu sakarā ar pieteicējas apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2008.gada 22.septembra spriedumu pieteikumu noraidīja.

Spriedumā norādīti tālāk minētie argumenti.

[4.1] Apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtajai daļai pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai un neatkārto pirmās instances tiesas argumentus (*sk. šā lēmuma 3.punktu*).

[4.2] Par nepamatotiem atzīstami apelācijas sūdzības argumenti, ka pirmās instances tiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 111.panta otrās daļas noteikumus. No lietas materiāliem secināms, ka tiesa rīkojusies atbilstoši minētās normas noteikumiem.

[4.3] Nav pamatots pieteicējas arguments, ka pirmās instances tiesa nepilnīgi vērtējusi lietā esošos pierādījumus, tostarp liecinieku liecības.

Lai iegūtu likumā noteiktās priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jābūt izpildītiem obligātiem priekšnosacījumiem, tostarp darījumam jābūt faktiski notikušam un tas jāspēj pierādīt, ja nodokļu administrācijai rodas pamatotas šaubas par darījuma norisi. Šajā gadījumā Valsts ieņēmumu dienestam radušās šaubas par darījuma dalībnieku patieso gribu stāties darījuma attiecībās ar pieteicēju. Komersanta pārstāvība tiesiskajās attiecībās tiek realizēta ar likumīgi ieceltu pārstāvju starpniecību. Šīm personām jāveic savas darbības to kompetences un uzņēmumu saimniecisko mērķu ietvaros, apzinoties uzņēmuma darbības esamību, norisi, kā arī veikto darbību nozīmi. Ja darījuma dalībnieka griba darījumā iztrūkst, nevar uzskatīt, ka darījums faktiski noslēgts.

Lietā ir iegūti pierādījumi, ka SIA „Baltalboks Investments" amatpersona *V.K.* un SIA „Stroks" amatpersona *A.I.* nav veikuši saimniecisko darbību, nav parakstījuši

pilnvaras, nav kārtojuši grāmatvedību. SIA „Laders" amatpersona *V.M.* apliecināja, ka nav parakstījis līgumus par pakalpojumu sniegšanu pieteicējai, nav veicis saimnieciskos darījumus. Tādējādi nav konstatējama SIA „Baltalboks Investments", SIA „Stroks" un SIA „Laders" amatpersonu griba, saskaņā ar kuru darījumi atzīstami par notikušiem.

[4.4] Pieteicēja norādījusi, ka pārsūdzētajā lēmumā nav pamatojuma starpībai 440,55 latu apmērā starp papildu samaksai budžetā noteikto summu 4067,19 latiem un pievienotās vērtības nodokli 3626,64 latiem par darījumiem ar SIA „Stroks", SIA „Baltalboks Investments" un SIA „Laders".

Tiesas ieskatā pieteicējas aprēķins papildu pievienotās vērtības nodokļa summas noteikšanai nav normatīvi pamatots, proti, šai summai nav jābūt vienādai ar apliekamajiem darījumiem noteiktā nodokļa kopsummu. Atskaitāmā priekšnodokļa daļa tiek aprēķināta atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta desmitās daļas prasībām. Arī attiecībā uz zaudējumu samazināšanu pieteicējas secinājums nav pamatots.

[4.5] Pieteicēja iebildusi pret pirmās instances tiesas secinājumu, ka lietā nav strīda par to, ka 2001.gada martā tika izpildīti normatīvajos aktos noteiktie valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu maksāšanas nosacījumi.

Valsts ieņēmumu dienests konstatējis, ka pieteicēja 2001.gada 20. un 21.martā par 613 480 latiem atsavinājusi nekustamo īpašumu Lāčplēša ielā 27, Rīgā. Apliekamais ienākums 2001.gada martā ir 472 605,30 lati. Tā kā šajā periodā Ministru kabineta noteiktais obligāto iemaksu objekta minimālais apjoms bija 40 lati, pieteicējai bija jāveic valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas vismaz minimālajā apjomā (12,84 lati). Iestāde pamatoti saskaņā ar noteikumu Nr.397 23.punktu noteikusi pieteicējai pienākumu veikt valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas līdz kalendārā gada beigām.

[4.6] Pieteicēja iebildusi, ka pirmās instances tiesa nav piemērojusi Eiropas Savienības Padomes 1977.gada 17.maija direktīvu 77/388/EEC.

Tiesa nesaskata pamatu izslēgt nekustamā īpašuma atsavināšanas darījumu no apgrozījuma, kas attiecas uz pieteicējas saimniecisko darbību, jo no audita pārskata redzams, ka pieteicēja 2001.gadā veikusi daudzus nekustamā īpašuma pirkuma – pārdevuma darījumus. Nav nozīmes tam, ka tikai viens no nekustamā īpašuma darījumiem bija saistīts ar īpašuma atsavināšanu (pārdošanu), bet pārējie ar iegādi. Šie darījumi vērtējami kā saimnieciskās darbības veids kopumā.

[5] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, norādot tālāk minētos argumentus.

[5.1] Vērtējot pieteicējas darījumus ar SIA „Stroks" un SIA „Baltalboks Investments", tiesa spriedumā nav atspoguļojusi visus lietā konstatētos faktus, kuriem ir nozīme lietas faktisko apstākļu noskaidrošanā, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 251.panta piekto daļu un 154.panta pirmo daļu.

[5.1.1] Tiesa nav vērtējusi lietas materiālos esošo SIA „Baltalboks Investments" nodokļu maksātāja ziņojumu, atskaites par preču pavadzīmju-rēķinu izlietojumu, paraksta parauga veidlapu, Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālās iestādes 2005.gada 15.decembra un 2006.gada 4.janvāra vēstuli, akciju sabiedrības „Parex banka" informāciju par norēķinu kontu. Šie pierādījumi apliecina, ka attiecīgās darbības SIA „Stroks" un SIA „Baltalboks Investments" vārdā veica *A.I.* un *V.K.*.

[5.1.2] Tiesa nav vērtējusi apstākli, ka darījumus ar pieteicēju SIA „Baltalboks Investments" vārdā veica *A.J.*, ko apstiprina 2001.gada 4.janvāra līgumi par juridisko pakalpojumu sniegšanu un rēķini, kā arī liecinieka *J.Z.* liecība. Tiesa nav motivējusi, kāpēc šie pierādījumi noraidīti.

[5.2] Tiesa nav novērsusi pretrunas SIA „Stroks" un SIA „Baltalboks Investments" amatpersonu liecībās un pārējos lietas materiālos, kā arī nav noskaidrojusi lietas patiesos apstākļus. Tātad tiesa pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 103.panta otro daļu.

[5.3] Tiesa, atzīstot par pamatotu iestādes veikto aprēķinu par papildu samaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 4067,19 latiem, atstāja bez ievērības virkni darījumu, uz kuriem aprēķinā pamatojās Valsts ieņēmumu dienests. Tātad tiesa nav vērtējusi visus darījumus, kurus iestāde izslēgusi no priekšnodokļa atskaitījumiem. Šādos apstākļos tiesa pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmo daļu.

[5.4] Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram, nosakot papildu maksājumus budžetā un samazinot zaudējumus, lēmumā bija jāiekļauj attiecīgs pamatojums. Tiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmo daļu, jo nav pārbaudījusi, vai pārsūdzētais lēmums satur pietiekamu un saprātīgu pamatojumu papildus noteiktajām pievienotās vērtības nodokļa summām un zaudējumu samazinājumam. No pārsūdzētā lēmuma satura nav iespējams saprast, kādēļ noteikta tieši tāda pievienotās vērtības nodokļa summa un kādēļ zaudējumi samazināti tieši šādā apmērā. Tiesa šo argumentu nav analizējusi, kā arī nav norādījusi argumentus, kāpēc tika noraidīts pieteicējas lūgums no iestādes pieprasīt rakstveida paskaidrojumu par veikto aprēķinu.

[5.5] Tiesa spriedumā nav atspoguļojusi to, ka tiesas sēdes laikā tika konstatētas aritmētiskas kļūdas iestādes veiktajos pievienotās vērtības aprēķinos par 2001. un 2002.gadu. Apelācijas instances tiesa nav vispusīgi un pilnīgi novērtējusi un pārbaudījusi

lietā esošos pierādījumus, kas ir pretrunā ar Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu, kā arī nav izpildījusi minētā likuma 251.panta piektajā daļā noteikto pienākumu argumentēt, kāpēc noraidīti konstatētie fakti par neatbilstībām iestādes aprēķinos.

[6] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumā par kasācijas sūdzību norāda, ka pieteicējas kasācijas sūdzība ir nepamatota, savukārt apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots.

[7] Pieteicēja izteikusi piekrišanu lietas izskatīšanai rakstveida procesā (*lietas IV sējuma 54.lapa*). Senāta ieskatā lietā esošie dokumenti ir pietiekami, lai lietu varētu izskatīt rakstveida procesā. Ņemot vērā minēto, Senāts saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 114.panta pirmo daļu izskata lietu rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka tiesa, vērtējot pieteicējas darījumus ar SIA „Stroks" un SIA „Baltalboks Investments", spriedumā nav atspoguļojusi visus lietā konstatētos faktus, kuriem ir nozīme lietas faktisko apstākļu noskaidrošanā, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 251.panta piekto daļu un 154.panta pirmo daļu (šā sprieduma 5.1., 5.2.punkts).

Apgabaltiesa (pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma argumentācijai), vērtējot minēto sabiedrību reģistrēto amatpersonu sniegtās ziņas lietā, ir secinājusi, ka šīm personām nav bijusi griba rīkoties sabiedrību vārdā, proti, tās ne pašas, ne ar pilnvarotu personu starpniecību nav pildījušas amatpersonas pienākumus (*sk. apgabaltiesas sprieduma 7.4., 7.5., 11., 15., 16.punktu*).

Pieteicēja šos tiesas apsvērumus kasācijas sūdzībā neapstrīd. Senātam arī nerodas šaubas, ka tiesa iepriekš minētos apstākļus ir novērtējusi pareizi.

Līdz ar to apgabaltiesa ir izdarījusi pareizu secinājumu, ka nav konstatējams, ka pieteicēja pakalpojumus saņēmusi tieši no nodokļu rēķinos norādītās ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas, kas ir viens no priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai.

Senāta ieskatā nav konstatējams Administratīvā procesa likuma 103.panta, 251.panta piektās daļas un 154.panta pirmās daļas pārkāpums, kas būtu pamats apgabaltiesas

sprieduma atcelšanai. Tiesa spriedumā tiešā tekstā nav norādījusi savu attieksmi pret tiem pierādījumiem lietā, uz kuriem kasācijas sūdzībā atsaucas pieteicēja, tostarp nodokļu maksātāja ziņojumiem, kas iesniegti Valsts ieņēmumu dienestā, atskaitēm par stingrās uzskaites veidlapu izlietojumu, ziņām par kontu atvēršanu, paraksta paraugiem un citiem. Tomēr no sprieduma argumentācijas kopumā ir secināms, ka šiem pierādījumiem lietā nav izšķirošas nozīmes. Tie nav pretrunā ar tiesas izdarītajiem secinājumiem. Ir secināms, ka pieteicējas minētie dokumenti paši par sevi konkrētajos apstākļos nevar apliecināt priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikuma, ka pakalpojumus sniegusi nodokļa rēķinā norādītā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona, esamību, tā kā sabiedrību reģistrētās amatpersonas faktiski sabiedrības vārdā nav rīkojušās, tām nav bijusi tāda griba. Apstāklim, kura persona (bez kompetentās amatpersonas vai atbilstoši pilnvarotas personas) šos dokumentus sastādījusi, konkrētajos apstākļos nav nozīmes. Turklāt, ja amatpersonas sabiedrības vārdā nav rīkojušās, tad par sabiedrības vārdā veiktām darbībām nav atzīstamas arī tādas personas darbības, kura uzrādīta kā pilnvarotā persona. Pilnvarotā persona sabiedrības vārdā nevar rīkoties bez kompetentās amatpersonas gribas. Šādu argumentu norādījusi arī apgabaltiesa, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai (*sk. Administratīvās rajona tiesas sprieduma 15.punktu, apgabaltiesas sprieduma 11.punktu*).

Līdz ar to šis pieteicējas arguments nevar būt pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai.

[9] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norādījusi, ka tiesa, atzīstot par pamatotu iestādes veikto aprēķinu par papildu samaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 4067,19 latiem, atstāja bez ievērības virkni darījumu, uz kuriem aprēķinā pamatojās Valsts ieņēmumu dienests (šā sprieduma 5.3.punkts).

Apgabaltiesa spriedumā izvērtējusi darījumus ar SIA „Laders", SIA „Stroks" un SIA „Baltalboks Investments" un norādījusi, ka par šiem darījumiem nepamatoti atskaitītā priekšnodokļa summa ir 3626,64 lati. Turklāt apgabaltiesa norādījusi, kas atbilstoši iestādes aprēķiniem veido starpību 440,55 latus starp papildus samaksai noteikto summu 4067,19 latiem un iepriekš minētajiem 3626,64 latiem. Apgabaltiesa šo aprēķinu atzinusi par pareizu (*sk. apgabaltiesas sprieduma 18.punktu*).

Tādēļ nav pamatots pieteicējas arguments, ka tiesa nepamatoti nav vērtējusi vēl citus pieteicējas darījumus, lai atzītu noteiktā uzrēķina pareizību. Tiesai darījumi ar citām

pieteicējas kasācijas sūdzībā norādītajām sabiedrībām nebija jāvērtē, jo attiecībā uz tiem iestāde nebija atzinusi par nepamatotu priekšnodokļa atskaitījumu.

Līdz ar to nav konstatējams Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmās daļas pārkāpums un šis pieteicējas arguments nevar būt pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai.

[10] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka apgabaltiesa nav vērtējusi apelācijas instances tiesas sēdē konstatētās matemātiskās kļūdas iestādes veiktajos aprēķinos. Proti, pievienotās vērtības nodokļa summa 9331,20 aprēķināta nepareizi, tai jābūt 9331,25 lati. Pieteicēja norādījusi, ka pievienotās vērtības summa 3915,04 nodokļu aprēķinā norādīta nepareizi, tai jābūt 3914,94 lati. Formulā, kuras izmantošanas rezultātā iegūta pievienotās vērtības nodokļa summa 207,59 lati, nepareizi ietverta summa 1532,43 lati, tai jābūt 1532,16 lati.

No apgabaltiesas sēdes protokola ir redzams, ka pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē ir norādījis aprēķina kļūdu lietas 2.sējuma 152.lapā, kur 48 santīmu vietā jābūt 16 santīmiem. Turklāt pieteicējas pārstāvis norādījis, ka aprēķinā, kas atrodas lietas 2.sējuma 158.lapā, ir nepareizs aprēķins, jo nesakrīt summas, norādījis, ka, iespējams ir vēl citas kļūdas. Iestādes pārstāvis norādījis, ka aprēķini ir pareizi (*lietas IV sējuma 22.-24.lapa*).

Senāts norāda, ka pieteicējai, lai tiesai būtu pamats pārbaudīt kļūdu esamību iestādes veiktajos aprēķinos, bija jānorāda pamatojums saviem aprēķiniem. No tiesas sēdes protokola redzams, ka pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē tiesai tādu nav sniedzis, turklāt piekritis pabeigt lietas izskatīšanu pēc būtības. Senāts arī konstatē, ka pieteicēja norādījusi uz kļūdām iestādes aprēķinā, kurš iesniegts lietas izskatīšanas pirmās instances tiesā laikā. Tādēļ, ja pieteicēja uzskatīja par nepieciešamu norādīt uz kļūdām, tas, savus aprēķinus attiecīgi pamatojot, bija darāms apelācijas instances tiesā (tostarp apelācijas sūdzībā vai turpmāk tiesas sēdē) lietas pēc būtības izskatīšanas laikā.

Tā kā pieteicēja minēto nav ievērojusi, Senāts atzīst par nepamatotu pieteicējas argumentu, ka apgabaltiesa šajā sakarībā būtu pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu un 251.panta piekto daļu. Līdz ar to šis pieteicējas arguments nevar būt pamats apgabaltiesas sprieduma atcelšanai.

[11] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram, nosakot papildu maksājumus budžetā un samazinot zaudējumus, lēmumā bija jāiekļauj attiecīgs pamatojums. Tiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa

likuma 250.panta pirmo daļu, jo nav pārbaudījusi, vai pārsūdzētais lēmums satur pietiekamu un saprātīgu pamatojumu papildus noteiktajām pievienotās vērtības nodokļa summām un zaudējumu samazinājumam. No pārsūdzētā lēmuma satura nav iespējams saprast, kādēļ noteikta tieši tāda pievienotās vērtības nodokļa summa un kādēļ zaudējumi samazināti tieši šādā apmērā. Tiesa šo argumentu nav analizējusi, kā arī nav norādījusi argumentus, kāpēc tika noraidīts pieteicējas lūgums no iestādes pieprasīt rakstveida paskaidrojumu par veikto aprēķinu.

[11.1] No pieteikuma tiesai (*pieteikuma papildinājumi, lietas 1.sējuma 50.-54.lapa*) redzams, ka pieteicēja jau sākotnēji norādījusi, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora lēmums saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 67.panta otro daļu neietver piemēroto tiesību normu uzskaitījumu, līdz ar ko pieteicējai nav iespējams gūt skaidru priekšstatu, kādas normatīvo aktu prasības tas nav ievērojis un no kurām tiesību normām izriet pieteicējai uzliktais pienākums. Tajā pašā laikā pieteicēja jau pieteikumā ir iebildusi pret iestādes veikto papildus pievienotās vērtība nodokļa aprēķina pamatotību pēc būtības, izsakot arī savus argumentus pēc būtības. Tādēļ nav konstatējams, ka pieteicējai ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora lēmumu noteiktais pienākums un tā pamatojums attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli nebūtu bijis saprotams.

Turklāt tiesa spriedumā konstatējusi, ka Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors lēmumu attiecībā uz papildus samaksai noteikto nodokli pieņēmis, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta devīto, desmito un vienpadsmito daļu, kā arī Ministru kabineta 2001.gada 14.augusta noteikumu Nr.374 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" 158.punktu. Tiesa spriedumā arī pārbaudījusi atskaitāmā priekšnodokļa samazināšanas pamatotību (*sk. Administratīvās rajona tiesas sprieduma 17.-19.punktu, Administratīvās apgabaltiesas sprieduma 11.punktu*).

Tādējādi, lai arī tiesa tiešā tekstā spriedumā nav norādījusi uz pieteicējas formālo argumentu pamatotību vai nepamatotību, no sprieduma kopumā ir secināms, ka tā lēmuma pamatojuma trūkumu nav konstatējusi. Senāts šajā gadījumā atzīst, ka tiesa nav pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmo daļu un apgabaltiesas sprieduma atcelšanai attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli nav pamata.

[11.2] Attiecībā uz zaudējumu samazināšanu tiesa spriedumā ir konstatējusi, ka iestādes lēmums attiecībā uz zaudējumu samazinājumu pamatots ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 9.punktu un apstākli, ka pieteicēja izdevumos, kas saistīti ar taksācijas gada ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības,

nepamatoti ieskaitījusi izmaksas par pakalpojumiem, kurus veikusi SIA „Laders", SIA „Stroks", SIA „Baltalboks Investments" un SIA „Tir SN". Tiesa arī konstatējusi, ka pieteicēja iekļāvusi 2000.gada izdevumos 768,01 latus no darījuma ar SIA „Tir SN", 2001.gada izdevumos 11 612,20 latus no darījumiem ar SIA „Stroks", 2560,00 latus no darījumiem ar SIA „Baltalboks Investments", 5460,00 latus no darījumiem ar SIA „Laders", 2002.gada izdevumos 518,00 latus no darījumiem ar SIA „Laders". No šiem apstākļiem tiesa izdarījusi secinājumu, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 11.punktu un norādītās summas no izdevumiem atskaitītas pamatoti (*sk. Administratīvās rajona tiesas sprieduma 22.punktu, Administratīvās apgabaltiesas sprieduma 11.punktu*). Apgabaltiesa spriedumā arī norādījusi, ka attiecībā uz zaudējumu samazināšanu par 2000., 2001. un 2002.gadu pieteicējas secinājums nav pamatots, jo, pieteicējasprāt, saistīts tikai ar darījumiem ar attiecīgām sabiedrībām. Šāds secinājums esot pretrunā ar auditā konstatēto un pārsūdzētajā lēmumā atspoguļoto pieteicējas saimniecisko darbību, tostarp ienākumiem no viņai piederošo nekustamo īpašumu izmantošanas (*sk. Administratīvās apgabaltiesas sprieduma 18.punkta pēdējo atkāpi*).

Tomēr ne pirmās instances tiesa, ne apelācijas instances tiesa nav atbildējusi uz pieteicējas argumentu, ka iestādes lēmumā nav pamatojuma un nav saprotams, kā ir noteiktas samazināto zaudējumu summas (par 2000.gadu samazinot par 9830,55 latiem, par 2001.gadu – par 34 186,27 latiem, par 2002.gadu – par 37 992,45 latiem).

Līdz ar to pamatots ir pieteicējas arguments, ka apgabaltiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmo daļu un spriedums daļā par zaudējumu noteikšanu ir atceļams.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 22.septembra spriedumu daļā, ar kuru noraidīts *G.S.* pieteikums par 2000., 2001. un 2002.gada zaudējumu samazinājumu, un lietu šajā daļā nodot jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 22.septembra spriedumu pārējā daļā, bet *G.S.* kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesnese	*(paraksts)*	V.Kakste
Senators	*(paraksts)*	A.Guļāns
Senatore	*(paraksts)*	I.Skultāne

NORAKSTS PAREIZS

Tiesnese V.Kakste

Rīgā 2009.gada 21.aprīlī