NORAKSTS
Lieta Nr.A42237805
AA43-534-07/17

**SPRIEDUMS**
**Latvijas tautas vārdā**

Rīgā 2007.gada 12.jūlijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente I.Amona,
tiesneses S.Kanenberga un U.Mihailova,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *A.J.F.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 8.februāra lēmuma Nr.19/3383 atcelšanu, sakarā ar *A.J.F.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2005.gada 23.decembra spriedumu.

## Aprakstošā daļa

[1] VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2004.gada 15.septembra līdz 2004.gada 4.oktobrim pieteicējam *A.J.F.* (turpmāk arī - pieteicējs) veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) un pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk - PVN) auditu. Auditā konstatēts, ka pēc VID rīcībā esošās informācijas pieteicējs algotu darbu nav strādājis. Pēc personu sniegtajiem paskaidrojumiem un Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk - CSDD) datiem, pieteicējs auditējamā periodā Latvijā ievedis 39 transportlīdzekļus un tos reģistrējis uz audita pārskata tabulā Nr.1 norādīto fizisko personu vārdiem. Tabulā Nr.4 norādītas personas, kurām iegādātās automašīnas *A.J.F.* realizējis, norādīts automašīnu pārdošanas datums un cenas. Tas liecina par pieteicēja sistemātisku saimniecisku darbību. Pieteicēja ieņēmumi no automašīnu realizācijas 2003.gada 25.oktobrī sastādījuši 11121,90 latus un no darījumu vērtības, kas veikti pēc 2003.gada 25.novembra, aprēķināms PVN.

Ar VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2004.gada 4.oktobra lēmumu Nr.5.1.1-8/183 (turpmāk - Sākotnējais lēmums) pieteicējam papildu nomaksai budžetā noteikts PVN 7045,50 lati.

[2] Pieteicējs Sākotnējo lēmumu apstrīdēja un ar VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2004.gada 13.decembra lēmumu Nr.1-5/275 (turpmāk - Otrais lēmums) Sākotnējais lēmums atcelts daļā par papildus aprēķināto PVN 4523,26 lati, atstāts negrozīts daļā par papildu nomaksai

budžetā aprēķināto PVN 2522,24 lati, un pieteicējam noteikts PVN 183,27 lati no automašīnas realizācijas par 2004.gada februāri.

Otrajā lēmumā secināts, ka pieteicējs bija saistīts ar automašīnu ievešanas un pārdošanas organizēšanu. To apliecina pieteicēja paskaidrojums un arī citu personu sniegtie paskaidrojumi, ka atsevišķos gadījumos atļauja reģistrēt auto uz starpnieka vārda notikusi par samaksu. Fizisko personu sniegtie paskaidrojumi par automašīnu pārdošanas apstākļiem un cenas ir objektīvas un pamatotas, tādēļ var kalpot par pamatu ar nodokli apliekamo darījumu apmēra noteikšanai. Vienlaikus konstatēts, ka 16 gadījumos nav dokumentālu pierādījumu, ka faktiskais labuma ieņēmumu saņēmējs no automašīnu pārdošanas ir pieteicējs. Auditore kļūdaini uzrādījusi *J.V.-V.* pārdotās automašīnas vērtību. Paskaidrojumā minēts, ka samaksāti 2450 lati, bet pārskatā uzrādītā summa ir 14431,85 lati. Papildus aprēķinātais nodoklis ir 183,27 lati.

[3] Pieteicējs Otro lēmumu apstrīdēja un ar VID ģenerāldirektora 2005.gada 8.februāra lēmumu Nr.19/3383 (turpmāk - Lēmums) Otrais lēmums atstāts negrozīts un papildus nomaksai budžetā noteikts PVN 824,39 latu apmērā.

Lēmumā vērtēti fizisko personu sniegtie paskaidrojumi un secināts, ka jau 2003.gada 30.septembrī pieteicēja ienākumi pārsnieguši 10000 latu robežu, tādējādi Otrajā lēmumā kļūdaini noteikts šīs ienākumu robežas pārsniegšanas brīdis. 2004.gada februārī un martā pārdotajām automašīnām Otrajā lēmumā kļūdaini norādītas realizācijas cenas. Attiecībā uz pieteicēja iesniegumā minēto par tiesībām iepazīties ar lietā esošajiem materiāliem saskaņā ar Administratīvā procesa likuma (turpmāk - APL) 61.pantu pieteicējam ir tiesības iepazīties ar lietā esošajiem pierādījumiem un izteikt savu viedokli jebkurā procesa stadijā.

[4] Pieteicējs iesniedzis tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu, kurā norāda turpmāk minēto.

[4.1] VID ģenerāldirektors nav iedziļinājies pieteicēja sūdzībā minētajos argumentos un nav to izskatījis pēc būtības.

[4.2] VID Lēmumā nepamatoti atsaucies uz likuma „Par uzņēmējdarbību" 1.panta pirmo daļu. Šī tiesību norma attiecībā uz pieteicēju nav piemērojama, jo viņš nav uzņēmējs. Šajā gadījumā piemērojama likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^{1}$ daļa un Komerclikuma 1.panta trešā daļa un ir nepieciešams konstatēt preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību, jākonstatē arī sistemātiskums un patstāvība.

[4.3] VID nav nodrošinājis pieteicējam iespēju iepazīties ar lietas materiāliem, bet gan tikai norādījis, ka pieteicējam ir šādas tiesības.

[4.4] Piemērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešo daļu, VID nav vērtējis faktu, ka automašīnas, kas minētas audita pārskatā, nekad nav bijušas pieteicēja īpašumā. Saskaņā ar Ceļu satiksmes likuma 10.panta otro daļu transportlīdzekli Ceļu satiksmes drošības

direkcija (turpmāk - CSDD) reģistrē uz tā īpašnieka vārda, savukārt šī likuma 1.panta 24.punkts nosaka, ka transportlīdzekļa īpašnieks ir persona, kurai pieder transportlīdzeklis. Neviens no transportlīdzekļiem, ko pieteicējs pēc radu un paziņu lūgumu ievedis Latvijā, nav bijis pieteicēja īpašumā, bet gan reģistrēts kā tā cilvēka īpašums, kurš pieteicējam lūdzis automašīnu atvest. Pieteicējs nekad nav darbojies kā šo transportlīdzekļu īpašnieks, bet gan tikai citu cilvēku uzdevumā. Civillikums atļauj darījumus slēgt ne tikai personīgi, bet arī caur vietniekiem un pilnvarojuma līgums neprasa rakstveida formas ievērošanu.

[4.5] Pieteicējs citē likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.pantu un norāda, ka VID ignorējis normatīvajos aktos noteikto minimumu, kas pieteicējam uzliktu pienākumu reģistrēties kā PVN maksātājam. Pieteicējs nav nodarbojies ar saimniecisko darbību un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē nav veicis ne preču piegādi, ne pakalpojumu sniegšanu, par ko būtu saņēmis atlīdzību. Viņš nodarbojas ar lauksaimniecību un kvalifikācijas celšanai regulāri apmeklē dārzkopības kursus Vācijā. Atgriežoties no Vācijas dažkārt arī tika atvestas automašīnas pēc radinieku vai paziņu lūguma, kā arī palīdzēja formalitāšu kārtošanu.

[4.6] VID ģenerāldirektors, pieņemot Lēmumu, ir pārkāpis Administratīvā procesa likuma (turpmāk - APL) 81.panta otrās un trešās daļas prasības, pārsniedzot savas pilnvaras. VID ģenerāldirektors ir atstājis negrozītu Otro lēmumu un vienlaicīgi noteicis papildus budžetā maksājamo PVN 824,39 latu apmērā. Šāda rīcība ir pretrunā ar APL normām.

[5] VID rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzīst un min Lēmumā norādītos argumentus.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2005.gada 23.decembra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums motivēts šādi.

[6.1] Lēmums, ar kuru atstāts negrozīts Otrais lēmums un noteikts papildus nomaksai valsts budžetā PVN 824,39 latu apmērā, ir pamatots ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu un sestās daļas 3. punktu (redakcijā, kas spēkā no 2003.gada 1.jūlija), 15.panta otrās daļas 5.punktu un 37.panta ceturto daļu, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešo, astoto daļu, Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 „Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" 1., 2., 8., 9., 17.4. un 21.punktu, likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 7.punktu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 1. un 2.punktu, 2.panta otrās daļas 1.punktu, 3.panta trešo daļu (līdz 2004.gada 30.aprīlim spēkā esošajā redakcijā), 15.panta trešo daļu (norādīta apstrīdētajā lēmumā) (līdz 2004.gada 30.aprīlim spēkā esošajā redakcijā). Pārsūdzētajā lēmumā atbildētājs kā pamatojumu norāda likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta trešo daļu, kas stājās spēkā tikai no 2004.gada 1.maija, bet, tā kā gan 15.panta trešās daļas (līdz 2004.gada 30.aprīlim spēkā esošajā redakcijā), gan 35.panta trešās daļas,

kas stājās spēkā 2004.gada 1.maijā, formulējums ir identisks, tad tiesa VID ģenerāldirektora lēmumā pieļauto kļūdu nevērtē kā būtisku, tas ir tādu, kas varēja ietekmēt atbildētāja lēmumu.

[6.2] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējs laika posmā no 2003.gada janvāra līdz 2004.gada aprīlim Latvijā ievedis 39 transportlīdzekļus un tos reģistrējis uz dažādu fizisko personu vārda (audita pārskata tabula Nr.1; lietas 40.lapa).

Lietā pastāv strīds par to, vai pieteicējs ir veicis ar PVN apliekamus darījumus, vai pieteicējam bija pienākums reģistrēties VID kā ar PVN apliekamai personai, kā arī par to, vai VID ģenerāldirektoram ir tiesības izdot iesniedzēja interesēm nelabvēlīgāku administratīvo aktu nekā apstrīdētais administratīvais akts.

[6.3] Likuma „Par uzņēmējdarbību" 1.panta pirmā daļa nosaka, ka uzņēmējdarbība ir ilgstoša vai sistemātiska ekonomiskā darbība un kapitāla ieguldīšana, kas vērsta uz preču ražošanu, realizāciju, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu nolūkā iegūt peļņu. Šā likuma 3.panta otrajā daļā noteikts, ka uzņēmējs var būt rīcībspējīga fiziskā persona. Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punktu saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību (...).

[6.4] Tiesa uzskata, ka samērā lielais ievesto un realizēto automašīnu skaits, kā arī pieteicēja darbību ilgstošais un sistemātiskais raksturs liecina par to, ka pieteicējs laika posmā no 2003.gada janvāra līdz 2004.gada aprīlim ir veicis saimniecisko darbību likuma „Par uzņēmējdarbību" 1.panta pirmās daļas izpratnē. Turklāt šīm darbībām ir bijis ekonomisks raksturs, proti, peļņas gūšanas nolūks. Par to, ka pieteicējs guvis ienākumus no automašīnu ievešanas Latvijas Republikā, liecina vairāki apstākļi. Pirmkārt, lietā ar vairāku fizisko personu paskaidrojumiem un liecībām ir pierādīts, ka šīs personas, iegādājoties automašīnu, *A.J.F.* par automašīnu maksājušas skaidrā naudā (*I.N.*, *V.Ķ.-Ķ.*, *I.J.S.*, *E.C.*, *R.L.* u.c.). Otrkārt, *A.J.F.* nodarbojies ar to automašīnu realizāciju, kuras to pasūtītājus nav apmierinājušas un kuri atteikušies no *A.J.F.* iegādāties atvestās automašīnas. No lietas materiāliem arī redzams, ka pieteicējs šajā saimnieciskajā darbībā, t.i., automašīnu pirkšanā-pārdošanā, ieguldījis arī personīgos naudas līdzekļus (kapitālu). *A.J.F.* pats maksājis par ievesto automašīnu atmuitošanu un reģistrēšanu CSDD (*I.Š.*, *V.P.*, *I.G.*, *V.K.*, *I.R.*, *M.B.*). Bez tam *A.J.F.* par samaksu lūdzis citu fizisko personu personas datus, lai tos izmantotu, iegādājoties automašīnas. Visbeidzot, *A.J.F.* tuvākajā apkaimē ir bijis zināms kā lietotu automašīnu tirgotājs, kas ved no Vācijas automašīnas un tās pēc tam realizē Latvijas Republikā.

[6.5] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1. panta 1. punktu prece ir jebkura lieta (īpašums), kuru īpašnieks maina pret atlīdzību, ja šajā likumā nav noteikts citādi. Šā panta 2. punktā noteikts, ka preču piegāde ir darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu (īpašumu).

[6.6] Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 1.punktam ar nodokli apliekamie darījumi ir preču piegāde, arī pašpatēriņš.

[6.7] Atbilstoši Ceļu satiksmes likuma 1.panta 24.punktam transportlīdzekļa īpašnieks ir fiziskā vai juridiskā persona, kurai pieder transportlīdzeklis. Iepriekš minētā likuma 10.panta otrajā daļā noteikts, ka transportlīdzekli reģistrē uz tā īpašnieka (fiziskās vai juridiskās personas) vārda.

Lai gan ievestās automašīnas *A.J.F.* CSDD nav reģistrējis uz sava vārda, bet gan uz dažādu fizisko personu vārdiem, tomēr no lietā savāktajiem pierādījumiem izriet, ka lielākās daļas automašīnu patiesais īpašnieks ir bijis tieši *A.J.F.*. Fakts, ka *A.J.F.* Vācijā iegādājās automašīnas uz tādu personu vārdiem, kas vispār nebija viņam lūgušas atvest automašīnu, liecina par to, ka *A.J.F.* nodarbojās ne tikai ar draugu un paziņu lūgumu izpildīšanu, bet Vācijā pirka arī automašīnas, kuras neviens viņam atvest nebija lūdzis. Izmantojot citu personu vēlmi izpalīdzēt vai vienkārši par šo pakalpojumu samaksājot, *A.J.F.* faktiski sev piederošās automašīnas reģistrējis uz citu personu vārda, tādējādi mēģinot izvairīties no attiecīgo nodokļu nomaksas un savas saimnieciskās darbības reģistrācijas. Viņš arī no saviem līdzekļiem maksājis izdevumus, kas saitīti ar ievesto automašīnu atmuitošanu un reģistrāciju, kā arī nodarbojies ar to automašīnu realizāciju, kuras to pasūtītāji atteikušies no *A.J.F.* iegādāties (skat. *J.M.* paskaidrojumu lietas 54.lapa). Šos faktus savā paskaidrojumā VID Finanšu policijai apstiprina arī pats pieteicējs. Viņš paskaidro, ka Latvijā ievedis automašīnas un reģistrējis tās uz citu personu vārdiem, kā arī veicis to remontu un pārdevis tālāk (lietas 33.lapa). Balstoties uz šiem faktiem, tiesa secina, ka atbildētājs pamatoti ir secinājis, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2 punktam ir notikusi preču piegāde – darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu (īpašumu). Lai arī formāli *A.J.F.* nav bijis pārdoto automašīnu īpašnieks, VID savāktie pierādījumi liecina par to, ka faktiski automašīnu īpašnieks ir bijis *A.J.F.*. Viņš ieguldījis savu darbu un naudas līdzekļus, lai no tā sev gūtu ekonomisku labumu.

[6.8] Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešajai daļai (likuma redakcijā, kas spēkā līdz 2004.gada 30.aprīlim), ja fizisko vai juridisko personu un šādu personu ar līgumu vai norunu saistīto grupu vai to pārstāvju ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā sasniegusi vai pārsniegusi 10 000 latu, tām ne vēlāk kā mēneša laikā pēc šīs summas sasniegšanas vai pārsniegšanas ir jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienestā kā apliekamām personām.

[6.9] Pārsūdzētajā lēmumā ir konstatēts, ka 2003.gada 30.septembrī *A.J.F.* darījumu vērtība no automašīnu pārdošanas iepriekšējo 12 mēnešu laikā sasniegusi Ls 10 171,9. Ņemot vērā šo apstākli, viņam saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešās daļas noteikumiem

mēneša laikā, proti, līdz 2003.gada 30.oktobrim, bija jāreģistrējas VID kā ar PVN apliekamai personai. Tā kā pieteicējs nav likumā noteiktajā termiņā reģistrējies VID kā apliekamā persona, bet ir veicis ar PVN apliekamus darījumus laika periodā no 2003.gada 30.oktobra līdz 25.novembrim par 19610,56 latiem, tiesa secina, ka VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestās daļas 3.punktu ir noteikusi PVN 3529,9 lati (PVN 2705,51 lati (VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora noteiktais) + PVN 824,39 lati (VID ģenerāldirektora papildus noteiktais)).

[6.10] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestās daļas 3.punktam, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši nodokļu maksātāja īpašumā esošās mantas vai kapitāla vērtības pieaugumam vai nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja ir konstatēts, ka persona veic vai ir veikusi ar nodokļiem apliekamas darbības vai gūst ienākumus no īpašuma, bet nav reģistrējusies kā nodokļu maksātājs.

[6.11] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 15.panta trešo daļu (likuma redakcijā, kas spēkā līdz 2004.gada 30.aprīlim), ja persona saskaņā ar šā likuma 3.panta prasībām nav reģistrējusies Valsts ieņēmumu dienestā kā apliekamā persona, bet veic apliekamus darījumus, šī persona no dienas, kad tai bija jāreģistrējas šajā likumā noteiktajā kārtībā, tiek pakļauta pievienotās vērtības nodokļa maksājumiem bez tiesībām uz priekšnodokļa atskaitījumiem.

Tā kā no lietas faktiskajiem apstākļiem un lietā savāktajiem pierādījumiem ir konstatējams, ka pieteicējs ir veicis ar nodokli apliekamus darījumus (preču piegādi), tiesa secina, ka atbildētājs pamatoti aprēķinājis *A.J.F.* PVN 3529,9 lati (PVN 2705,51 lati (VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora noteiktais) + PVN 824,39 lati (VID ģenerāldirektora papildus noteiktais)).

[6.12] Pieteicējs savā pieteikumā norādījis, ka VID ģenerāldirektors, pieņemot pārsūdzēto lēmumu, ir pārkāpis APL 81.panta otrās un trešās daļas prasības, tādējādi pārsniedzot savas pilnvaras. VID ģenerāldirektors ir atstājis negrozītu Otro lēmumu un vienlaicīgi lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu noteicis papildus budžetā maksājamo PVN 824,39 latu apmērā.

APL 81.panta otrā daļa paredz, ka augstāka iestāde ar savu lēmumu var: 1) atstāt administratīvo aktu negrozītu; 2) atcelt administratīvo aktu; 3) atcelt administratīvo aktu kādā daļā; 4) izdot satura ziņā citādu administratīvo aktu; 5) konstatēt, vai administratīvais akts, kurš jau zaudējis spēku (82.pants), ir bijis tiesisks vai prettiesisks. Savukārt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturto daļu, izskatot nodokļu maksātāja iesniegumu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta otrajā daļā minētās amatpersonas var pieņemt šādu lēmumu: (1) atstāt apstrīdēto lēmumu negrozītu: (2) atcelt apstrīdēto lēmumu;(3) pieņemt jaunu lēmumu nodokļu maksātāja lietā.

Analizējot Lēmumu, tiesa secina, ka VID ģenerāldirektors izdevis satura ziņā citādu administratīvu aktu (pieņēmis jaunu lēmumu nodokļu maksātāja lietā). Šādas pilnvaras VID ģenerāldirektoram piešķir APL 81.panta otrās daļas 4.punkts un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturtās daļas 3.punkts. VID ģenerāldirektors pārsūdzētajā lēmumā konstatē, ka VID Kurzemes reģionālā iestāde ir kļūdījusies, nosakot laika periodu, par kuru aprēķināms PVN, kā arī kļūdaini norādījusi automašīnu realizācijas cenas 2004.gada februārī un martā pārdotajām automašīnām. Tā rezultātā VID ģenerāldirektors ar savu lēmumu noteicis citu PVN summu, kas *A.J.F.* jāiemaksā valsts budžetā, t.i., 3529,9 lati (2705,51 lati + 824,39 lati). Līdz ar to ar Lēmumu *A.J.F.* aprēķināts lielāks valsts budžetā maksājamā PVN apmērs nekā bija noteikts Otrajā lēmumā.

[6.13] APL 81.panta trešā daļa paredz, ka lēmums par apstrīdēto administratīvo aktu (administratīvais akts) nedrīkst būt iesniedzēja interesēm nelabvēlīgāks nekā apstrīdētais administratīvais akts, izņemot gadījumu, kad augstāka iestāde konstatē, ka ir pārkāptas obligātās materiālo tiesību normas vai pārkāptas tādas procesuālo tiesību normas, kas aizsargā sabiedrības intereses.

Tiesību normas, kas nosaka nodokļu un nodevu maksāšanas kārtību, Latvijas Republikā ir pieskaitāmas obligātajām tiesību normām un VID uzdevums ir nodrošināt, ka šīs tiesību normas tiek ievērotas. Tādējādi, ja VID ģenerāldirektors, izskatot iesniegumus par zemākstāvošo VID iestāžu lēmumiem, konstatē, ka zemākstāvošā VID iestāde ir pārkāpusi šīs obligātās tiesību normas, tad VID ģenerāldirektoram ir ne tikai tiesības, bet arī pienākums izdot šīm obligātajām tiesību normām atbilstošu lēmumu, kaut arī tas būtu iesniedzēja interesēm nelabvēlīgāks nekā apstrīdētais administratīvais akts.

[6.14] Savā pieteikumā pieteicējs norādījis, ka VID nav nodrošinājis viņam iespēju iepazīties ar administratīvās lietas materiāliem, bet gan tikai norādījis, ka pieteicējam ir šādas tiesības. Tiesas sēdē tiesa noskaidroja, ka pieteicējs nav devies uz VID ar lūgumu iepazīties ar lietas materiāliem. Līdz ar to tiesa secina, pieteicējs pats nav izmantojis tam ar likumu piešķirtās tiesības.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2005.gada 23.decembra spriedumu pieteicējs iesniedzis apelācijas sūdzību, kurā norāda turpmāk minēto.

[7.1] Lai piemērotu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" tiesību normas, tiesai bija jākonstatē ne tikai visas saimnieciskās darbības pazīmes, bet arī fakts, ka tā veikta par atlīdzību. Tiesa nav norādījusi nevienu pierādījumu, ar kuru būtu pamatots secinājums par nolūku gūt peļņu.

[7.2] Tiesa nav nodalījusi divus jēdzienus - ienākumi un peļņa. Pat ja ienākums būtu gūts, tas automātiski nenozīmē, ka persona nodarbojas ar saimniecisko darbību, gūst peļņu vai veic darbības par atlīdzību. Nav konstatēts, kādas darbības veiktas par atlīdzību, kādā apmērā gūta peļņa vai cits ekonomisks labums.

[7.3] Tiesa nepamatoti piemērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2.punktu. Transportlīdzekļi piederēja citām personām un tika reģistrēti uz to vārdiem. Pieteicējs nekādā veidā nevarēja nodot īpašuma tiesības uz automašīnu citai personai, t.i. veikt preču piegādi. Tiesību normas nepārprotami nosaka, ka automašīnu var realizēt tikai tās īpašnieks un neparedz iespēju konstatēt lietas faktisko valdītāju.

[7.4] Nav pamatots apgalvojums par pieteicēja darbību ekonomisko raksturu un peļņas gūšanu. Tā kā pieteicējs neveica ar nodokli apliekamu preču piegādi, nepamatots ir viņam uzliktais pienākums reģistrēties VID ar PVN apliekamo personu reģistrā.

[7.5] Tiesa atstājusi bez ievērības faktu, ka vairākas automašīnas tika vestas ģimenes locekļiem un labiem paziņām. Tiesa nav vērtējusi *I.Š.*, *Z.F.* un *L.F.* paskaidrojumus. *I.Š.* norāda, ka maksājusi par automašīnu pirms pieteicēja došanās uz Vāciju un pēc tam nekādi maksājumi netika veikti. No *Z.F.* un *L.F.* paskaidrojumiem izriet, ka automašīnas atvestas pēc viņu lūguma, taču vēlāk dažādu iemeslu dēļ realizētas. Nav vērtēts, ka automašīnas atvešana ģimenes locekļiem nav saimnieciskā darbība.

[7.6] Nav vērtēti *A.S.*, *R.L.*, *K.B.* un *S.K.* paskaidrojumi, kuros norādīts, ka automašīnu raksturoja vīrietis ar iesauku "kosmonauts", bet dokumentus nākamajā dienā, kad automašīna tika pirkta, izsniedza cits vīrietis. Nav ņemti vērā *Dz.Z.*, *G.Z.*, *Dz.L.* un *I.B.-S.* paskaidrojumi, kuros norādīts, ka viņi automašīnas iegādājās no nepazīstama vīrieša. *V.Š.* norādīja, ka pieteicējam samaksāja daļu, bet daļu - laukuma īpašniekam. *A.O.* norāda, ka visas sarunas vestas ar tirdzniecības laukuma īpašnieku.

[7.7] Apgalvojums, ka pieteicējs tuvākajā apkaimē bijis zināms kā lietotu automašīnu tirgotājs, nedod pamatu bez pierādījumiem noteikt pienākumu maksāt papildus nodokļus.

[7.8] Tiesa nav norādījusi pierādījumus, uz kuriem pamatots secinājums, ka pieteicējs automašīnu pirkšanā - pārdošanā ieguldījis personiskos līdzekļus.

[8] VID paskaidrojumos par *A.J.F.* apelācijas sūdzību lūdz pieteikumu noraidīt, Lēmumu atstāt spēkā un norāda tālāk minēto.

[8.1] Pieteicējs būtībā nenoliedz automašīnu iegādāšanos ārvalstīs, atgādāšanu līdz Latvijai un reģistrēšanas faktu uz citu personu vārdiem. Lielais automašīnu skaits un pieteicēja darbību ilgstošais un sistemātiskais raksturs liecina par to, ka pieteicējs veicis saimniecisko darbību. Tai bija ekonomisks raksturs, proti, peļņas gūšanas nolūks.

[8.2] To apstiprina personu paskaidrojumi un liecinieku liecības. Lielākās daļas automašīnu faktiskais īpašnieks bija pieteicējs un, izmantojot citu personu vēlmi izpalīdzēt vai vienkārši par šo pakalpojumu samaksājot, pieteicējs automašīnas reģistrēja uz citu personu vārda, mēģinot izvairīties no nodokļu nomaksas un saimnieciskās darbības reģistrācijas.

[9] Pieteicējs ir piekritis lietas izskatīšanai rakstveida procesā (lietas 216.lapa). Tiesa secina, ka lietā esošie dokumenti ir pietiekami un, pamatojoties uz APL 114.panta pirmo daļu, lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

## Motīvu daļa

[10] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[11] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

[12] Administratīvā rajona tiesa atsevišķi nav izvērtējusi katra automašīnas pircēja paskaidrojumus. Tomēr Administratīvā apgabaltiesa secina, ka šis apstāklis tiesas secinājumu pamatotību par Lēmuma tiesiskumu nav ietekmējis.

Izvērtējot pieteicēja apelācijas sūdzībā norādīto personu paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka šie paskaidrojumi kopumā un savstarpējā saistībā ar pārējo personu paskaidrojumiem, par kuru iegādātajām automašīnām pieteicējam veiktas uzrēķins atstāts negrozīts, norāda uz pieteicēja veikto saimniecisko darbību nolūkā gūt peļņu.

[13] No *I.Š.* paskaidrojuma (lietas 33.lapa) kopumā izriet, ka viņai automašīnu atvedis un naudu saņēmis tieši pieteicējs. Viņš ir *I.Š.* brālēns un viņa zinājusi, ka pieteicējs no Vācijas ieved mašīnas, tāpēc ar lūgumu atvest automašīnu vērsās pie viņa. Nauda par automašīnu tika samaksāta pirms braukšanas uz Vāciju, formalitātes tika noformētas uz *I.Š.* vārda, muitas maksājumus veica pieteicējs. To, ka automašīnu atveda pieteicējs, *I.Š.* apstiprinājusi arī pirmās instances tiesas sēdē (lietas 185.lapa).

Tādējādi secināms, ka *I.Š.* apstiprinājusi to, ka pieteicējs veda automašīnu no Vācijas un saņēma par to naudu. Tam, ka nauda saņemta pirms automašīnu ievešanas, Administratīvās apgabaltiesas ieskatā nav izšķirošas nozīmes.

[14] Pieteicējs norāda, ka nav vērtēti *A.S.*, *R.L.*, *K.B.* un *S.K.* paskaidrojumi.

No minētajiem paskaidrojumiem (lietas 57.lapa, 67.lapa, 71.lapa un 73.lapa) izriet, ka visi četri iepriekš minētie automašīnu pircēji tās

pārdevēju raksturojuši kā aptuveni 50 gadus vecu vīrieti ar iesauku „kosmonauts", aprakstījuši viņa izskatu (vidēja auguma, ar bārdu). *K.B.* norādījis, ka šā vīrieša vārds ir *A.*. Arī pirmās instances tiesas sēdē *K.B.* apstiprināja, ka naudu samaksājis *A.* (lietas 187.lapa). Uz to, ka vīrietis ar iesauku "kosmonauts" ir *A.*, kurš ved no Vācijas automašīnas, paskaidrojumā norādījusi arī *I.N.* (lietas 58.lapa). To, ka šāda iesauka ir tieši *F.*, pirmās instances tiesas sēdē liecināja *G.Ž.* (lietas 190.lapa). To, ka dokumentus nākošajā dienā izsniedzis cits vīrietis, norāda tikai *A.S.*, pārējie pircēji paskaidrojuši, ka darījums kārtots tikai ar vienu personu.

Administratīvā apgabaltiesa secina, ka no minētajiem paskaidrojumiem izriet, ka tieši pieteicējs ir nodarbojies ar automašīnu pārdošanu minētajām četrām personām. Tas, ka *A.S.* automašīnas dokumentus izsniegusi cita persona, nemazina pieteicēja lomu darījuma kārtošanā. No *A.S.* paskaidrojuma izriet, ka pieteicējs viņai automašīnu ir izrādījis, raksturojis un norunājis tikšanos nākošā dienā, lai viņa automašīnu iegādātos. Tātad arī ar *A.S.* pieteicējs vienojās par automašīnas pārdošanu.

[15] No *V.Š.* paskaidrojuma (lietas 78.lapa) izriet, ka automašīnu VW Vento viņš iegādājies no pieteicēja, kurš automašīnu viņam raksturoja. Dokumentus izsniedza *J.M.*, puse naudas tika samaksāta pieteicējam, otra puse tika maksāta vēlāk, saņemot dokumentus un automašīnu. Otra puse tika maksāta *J.M.*, jo pieteicējs nebija uz vietas.

Tādējādi secināms, ka *V.Š.* apstiprinājis, ka automašīnu pārdeva pieteicējs. Daļu naudas *J.M.* saņēmis tikai tāpēc, ka pieteicējs maksāšanas brīdī nebija uz vietas. Līdz ar to nav pamata uzskatīt, ka šo automašīnu nebūtu pārdevis pieteicējs.

[16] *A.O.* paskaidrojusi (lietas 80.lapa), ka automašīnu VW Passat Variant izvēlājās autotirdzniecības laukumā Kuldīgā netālu no Kuldīgas apvedceļa un Aizputes ceļa krustojuma. Priekšlikums mainīt šo automašīnu pret viņai piederošo Ford Escot tika izteikts tirdzniecības laukuma īpašniekam, pārējo darījumu kārtoja *A.O.* un *D.O.*.

Savukārt no *D.L.* paskaidrojuma (lietas 81.lapa) izriet, ka viņš minēto automašīnu Ford Escort iegādājies no vīrieša ar iesauku "kosmonauts".

Gunta Zernevica (lietas 98.lapa) paskaidrojusi, ka automašīnu Ford Mondeo iegādājās apmaiņā pret Audi 90 no aptuveni 50 gadus veca vīrieša, vidēja auguma, ar sirmiem matiem. Audi 90 pircējs *E.M.* paskaidrojis (lietas 99.lapa), ka šo automašīnu iegādājās automašīnu tirdzniecības laukumā Kuldīgā, pie Aizputes ceļa un Kuldīgas apvedceļa krustojuma. Saruna par automašīnas iegādi bija ar aptuveni 50 gadu vecu vīrieti, vidēja auguma, normālas miesas būves, īsiem matiem un nelielu bārdu. Šo paskaidrojumu *E.M.* apstiprināja arī pirmās instances tiesas sēdē (lietas 186.lapa).

Secināms, ka šajos iepriekš minētajos savstarpēji saistītajos automašīnu pārdošanas darījumos iesaistītās personas automašīnu pārdevēju raksturo vienādi. Šis raksturojums sakrīt ar citu personu sniegto pieteicēja raksturojumu un *J.M.* paskaidrojumu (lietas 54.lapa), ka pieteicējs viņa auto tirdzniecības laukumā ievietoja un pārdeva automašīnas. Tāpēc tiesa secina, ka minētie paskaidrojumi apstiprina to, ka automašīnas pārdeva tieši pieteicējs.

[17] *I.B.-S.* paskaidrojusi (lietas 92.lapa), ka automašīnu Nissan Primera iegādājusies autotirdzniecības laukumā Kuldīgā pie Aizputes ielas un Kuldīgas apvedceļa krustojuma.

*Dz.L.* paskaidrojis (lietas 90.lapa), ka automašīnu Volvo 940 pircis netālu no Kuldīgas apvedceļa, braucot no Rīgas ceļa Ventspils virzienā. Automašīnu rādījis 45-50 gadus vecs vīrietis, īsiem matiem. Pirmās instances tiesas sēdē *Dz.L.* liecināja (lietas 185.lapa), ka naudu maksājis tieši *F.*, kura vārdu neatceras.

*Dz.L.* un *Dz.Z.* norādījuši to pašu pirkšanas vietu, ko citi pircēji, kas kā pārdevēju minējuši tieši pieteicēju. Arī viņu sniegtais automašīnas pārdevēja apraksts sakrīt ar citu personu sniegto pieteicēja vizuālā izskata aprakstu. Tādējādi tiesai nav pamata uzskatīt, ka šīs automašīnas būtu pārdevusi kāda cita persona, nevis pieteicējs.

[18] Pieteicējs uzskata, ka viņa meitu *Z.F.* un *L.F.* paskaidrojumi apstiprina to, ka automašīnas vestas ģimenes locekļiem, kas nav saimnieciskā darbība.

Administratīvā apgabaltiesa, vērtējot *Z.F.* un *L.F.* paskaidrojumus (lietas 61.un 63.lapa) kopsakarā ar VID kopējo konstatēto ievesto un pārdoto automašīnu skaitu secina, ka automašīnu vešana ģimenes locekļu vajadzībām šajā gadījumā nav vērtējama nošķirti no pārējo automašīnu ievešanas. Kopējais ievesto un pārdoto automašīnu skaits (saskaņā ar Lēmumā noteikto galīgo uzrēķinu - 23 automašīnas) neliecina par darbībām atsevišķu ģimenes locekļu vajadzību nodrošināšanai, bet gan par sistemātisku saimniecisku darbību. To apstiprina automašīnu pircēju paskaidrojumi, piemēram, *A.U.* paskaidrojums (lietas 76.lapa), kurā viņš norāda, ka pērkot no pieteicēja automašīnu, pie pārreģistrācijas piedalījās arī *L.F.*, uz kuras vārda iepriekš bija automašīna. Līdzīgus paskaidrojumus snieguši arī citi automašīnu pircēji. Tātad pieteicējs uz savu ģimenes locekļu vārda reģistrēja automašīnas, kuras bija paredzēts pārdot citām personām.

[19] Nav pamatots pieteicēja apgalvojums, ka pienākums maksāt papildus nodokļus pieteicējam noteikts tikai tāpēc, ka viņš raksturots kā persona, kas tuvākajā apkaimē pazīstama kā lietotu automobiļu tirgotāja. Šāds pieteicēja raksturojums patiešām izriet no vairāku personu paskaidrojumiem (skat., piemēram, lietas 59,. 56., 55.lapu). Taču tas nav bijis vienīgais pierādījums, kura dēļ noteikts papildus nodokļu uzrēķins. Kā

jau iepriekš konstatēts, pieteicēja saimniecisko darbību, pārdodot no Vācijas ievestās automašīnas, pierāda daudzu fizisko personu paskaidrojumi par konkrētu automašīnu reģistrācijas un pārdošanas apstākļiem. Šie paskaidrojumi pierāda, ka pieteicējs saimniecisko darbību (automašīnu tirdzniecību) veicis par atlīdzību. Kaut arī automašīnas tika reģistrētas uz citu personu vārda, šo personu un arī automašīnu pircēju paskaidrojumi apstiprina to, ka automašīnas faktiski iegādājās un pēc tam tālāk pārdeva tieši pieteicējs. Tādējādi automašīnu reģistrācijas faktam uz citu personu vārda šajā lietā nav izšķirošas nozīmes.

Nav pamatots arī pieteicēja apgalvojums, ka tiesa nav norādījusi pierādījumus, uz kuriem pamatots secinājums par pārdošanā ieguldītajiem personiskajiem līdzekļiem. Tiesa ir konstatējusi konkrētus gadījumus, kuros pieteicējs maksājis par ievesto automašīnu atmuitošanu un reģistrēšanu CSDD (*I.Š.*, *V.P.*, *I.G.*, *V.K.*, *I.R.* un *M.B.*). To, ka automašīnas iegādājies par saviem personīgajiem līdzekļiem, paskaidrojumā VID norādījis arī pats pieteicējs (lietas 33.lapa, 1.rindkopa).

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda:**

noraidīt *A.J.F.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 8.februāra lēmuma Nr.19/3383 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja (paraksts) I.Amona

Tiesneses (paraksts) S.Kanenberga

(paraksts) U.Mihailova

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās apgabaltiesas tiesnese I.Amona

Rīgā, 2007.gada 12.jūlijā