Lietas arhīva Nr. A42-00796-18/46
ECLI:LV:ADRJVTN:2018:0607.A420270617.3.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Valmierā 2018.gada 7.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Solveiga Pone,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību /Nosaukums A/ pārstāvjiem /pers. A/ un /pers. B/,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. C/,

2018.gada 2.janvārī un 2018.gada 22.maijā atklātās tiesas sēdēs izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pamatojoties uz SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2017.gada 19.jūlija lēmuma Nr.30.1-22.7/3977 „Par SIA /Nosaukums A/ sūdzības izskatīšanas rezultātiem" atcelšanu,

Aprakstošā daļa

[1] Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā 2017.gada 22.augustā saņemts pieteicējas pieteikums. Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneses 2017.gada 23.augusta lēmumu pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta Nr.A420270617.

[2] Lietā konstatējami šādi apstākļi.

[2.1] Laika posmā no 2016.gada 28.decembra līdz 2017.gada 25.janvārim Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvaldes amatpersonas pieteicējai veikušas tematisko pārbaudi (*sk. lietas 37.-43.lapu*).

Pārbaudē konstatēts, ka pieteicēja mikrouzņēmuma nodokļu deklarācijās par 2015.gada 1., 2., 3. un 4.ceturksni un 2016.gada 1., 2. un 3. ceturksni nav norādījusi visu uzņēmuma apgrozījumu no preču pārdošanas, bet deklarējusi tikai preču pārdošanas un iegādes cenu starpību summas.

Pārbaudē konstatēts, ka, ņemot vērā pieteicējas apgrozījuma vērtību iepriekšējo 12 mēnešu periodā (2016.gada 31.martā kopējā apgrozījuma vērtība pēc pārdošanas cenām ir sasniegusi 56 254,62 *euro*), saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 59.panta pirmo daļu pieteicējai līdz 2016.gada 15.aprīlim bija jāreģistrējas Dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā. Aprēķinātā pievienotās vērtības nodokļa summa par periodu no 2016.gada 1.aprīļa līdz 2016.gada 30.novembrim ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu vērtība ir 87 348,86 *euro* un aprēķinātā pievienotās vērtības nodokļa summa ir 18 343,26 *euro*. Pieteicējai lūgts līdz 2017.gada 7.februārim reģistrēties pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, iesniegt pievienotās vērtības nodokļa aprēķinu un iemaksāt pievienotās vērtības nodokli valsts budžetā.

[2.2] 2017.gada 8.februārī Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Vidzemes kontroles daļas galvenā nodokļu inspektore sastādījusi administratīvā pārkāpuma protokolu NK Nr.030345 par pieteicējas amatpersonas /pers. A/ izdarītu administratīvo pārkāpumu, par ko atbildība paredzēta Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa $165.^2$ pantā un 159.pantā (*sk. lietas 74.-78.lapu*).

[2.3] Ar Dienesta amatpersonas 2017.gada 1.marta lēmumu NK030345 par administratīvo pārkāpumu, par kuru atbildība paredzēta Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 159.pantā un $165.^2$ pantā, pieteicējas amatpersonai /pers. A/ piemērots naudas sods 2 000 *euro* (*sk. lietas 90.-95.lapu*). Pieteicējas amatpersona Dienesta amatpersonas 2017.gada 1.marta lēmumu NK030345 apstrīdējusi, un ar Dienesta ģenerāldirektores 2017.gada 27.aprīļa lēmumu Nr.31.3-22.11/2435 apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts (*sk.lietas84.-88.lapu*).

[2.4] Ar Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Datu atbilstības pārbaužu daļas vadītāja 2017.gada 26.maija lēmumu Nr.30.3-23.30/23627 (*sk. lietas 19.-23.lapu*) pieteicējai aprēķināts:

1) mikrouzņēmuma nodoklis par 2015.gada 1., 2., 3., 4. ceturksni un 2016.gada 1. 2.,un 3.ceturksni 13 914,51 *euro* un nokavējuma nauda 2 519,17 *euro*;

2) valsts budžetā maksājamais pievienotās vērtības nodoklis no darījumu summas, kas pārsniedz 50 000 *euro*, tas ir no 6 253,64 *euro* un no apgrozījuma summas no 2016.gada aprīļa līdz novembrim 99 437,50 *euro* – 18 343,07 *euro* un nokavējuma nauda 2 661,76 *euro*.

[2.5] Pieteicēja Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Datu atbilstības pārbaužu daļas vadītāja 2017.gada 26.maija lēmumu Nr.30.3-23.30/23627 apstrīdējusi, un ar Dienesta ģenerāldirektores 2017.gada 19.jūlija lēmumu Nr.30.1-22.7/3977 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts (*sk. lietas 10.-13.lapu*).

[3] Pieteicēja uzskata, ka Dienests, veicot nodokļu uzrēķinu saistībā ar tematiskajā pārbaudē konstatēto, ir būtiski pārkāpis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.pantā noteikto kārtību. Uzrēķina noteikšana, neveicot auditu vai datu salīdzināšanas pārbaudi, kas dotu iespēju uzņēmumam sniegt pierādījumus, izteikt iebildumus un veikt citas darbības, lai aizstāvētu savas rīcības tiesiskumu, rupji pārkāpj personas tiesības, kas nostiprinātas Administratīvā procesa likumā.

Pieņemot pārsūdzēto lēmumu, Dienesta ģenerāldirektors ir pieļāvis atšķirīgu attieksmi, jo Dienesta izdotajā uzziņā par tiesībām analogā lietā tiek norādīts, kā ir jāveic apgrozījuma uzskaite un šī uzziņa liecina par to, ka uzņēmuma rīcība ir tiesiska un pareiza.

Pieteicēja ir pareizi noteikusi apgrozījumu, līdz ar to tai nebija pamata reģistrēties kā pievienotās vērtības nodokļa maksātājai un nebija pienākums veikt izmaiņas mikrouzņēmuma nodokļa deklarācijās.

Pārsūdzētajā lēmumā ir konstatēts, ka ir veikta tematiskā pārbaude, kuras ietvaros ir izteikti dažādi lūgumi. Likumā „Par nodokļiem un nodevām" ir

noteikti pārbaudes veidi, saskaņā ar kuriem var tikt aprēķināti papildus nodokļu maksājumi, un veidu, kurš nerada papildu nodokļu aprēķinus budžetam.

Ņemot vērā minēto, Dienests ir tiesīgs noteikt papildu maksājumus budžetā, veicot nodokļu revīziju (auditu) un datu atbilstības pārbaudi, savukārt tematiskā pārbaude nevar radīt papildu maksājumus budžetā.

Līdz ar to konkrētajā gadījumā Dienests nav uzsācis nevienu administratīvo procesu, kā rezultātā būtu papildu aprēķināmi nodokļi.

[4] Dienests tiesā iesniegtajos paskaidrojumos norāda, ka pieteicējas pieteikums nav pamatots un ir noraidāms, pamatojoties uz turpmāk norādītajiem argumentiem.

Dienests 2016.gada 28.decembrī uzsāka pieteicējai tematisko pārbaudi. Par tematiskajā pārbaudē konstatētajiem pārkāpumiem pieteicējas amatpersona ir saukta pie administratīvās atbildības saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 159. un 165.^{2}pantu. Saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 40.pantu administratīvā soda uzlikšana neatbrīvo personu, kura izdarījusi administratīvo pārkāpumu, no tā pienākuma izpildīšanas, par kura nepildīšanu uzlikts administratīvais sods. Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 1. un 2.punkts nosaka, ka nodokļu maksātāja vispārīgie pienākumi ir aprēķināt maksājamo (iemaksājamo) nodokļu summas, noteiktajā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.^{2}daļas 1.punktā noteiktajam, ja pēc muitas kontroles veikšanas vai nodokļu administrācijas lēmuma administratīvā pārkāpuma lietā pieņemšanas, vai citas kompetentās iestādes lēmuma administratīvā pārkāpuma lietā paziņošanas tiek noskaidrots, ka muitas kontrolē konstatētais vai administratīvais pārkāpums var ietekmēt nodokļu, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu apmēru, nodokļu administrācija mēneša laikā, bet ne vēlāk kā triju gadu laikā no pārkāpuma izdarīšanas dienas pieņem lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu un papildus aprēķina nodokļus vai samazina nodokļa maksājuma apmēru, kā arī aprēķina nokavējuma naudu šā likuma 29.panta otrajā daļā minētajā apmērā. Nokavējuma naudu aprēķina par periodu no nodokļu, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu samaksas termiņa iestāšanās vai pārkāpuma izdarīšanas dienas, ja maksāšanas termiņu nav iespējams noteikt, līdz dienai, kad tiek pieņemts lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu.

Tā kā pieteicēja nav novērsusi tematiskajā pārbaudē konstatētās un pārbaudes aktā norādītās neatbilstības, tad atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.daļas 1.punktā noteiktajam Dienests pamatoti veica nodokļa apmēra precizēšanu.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja, minot pieteikumā norādītos argumentus. Tiesas sēdē atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Dienesta pārstāvis pieteicējas pieteikumu neatzina, minot pārsūdzētajā lēmumā un rakstveida paskaidrojumos ietvertos argumentus.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[7] Lietā ir strīds par Dienesta tiesībām pieteicējai veiktās pārbaudes (tematiskās pārbaudes) rezultātā aprēķināt papildu nodokļu maksājumus, kā arī par to, vai pieteicēja ir uzskatāma par starpnieku un attiecīgi vai pieteicēja bija tiesīga mikrouzņēmuma taksācijas perioda apgrozījumā (saimnieciskās darbības ieņēmumos) iekļaut starpību starp pieteicējas preču pārdošanas cenām un preču piegādātāja cenām.

[8] Saskaņā ar Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 5.panta otro daļu ar mikrouzņēmumu nodokli tiek aplikts mikrouzņēmuma taksācijas perioda apgrozījums. Taksācijas periods mikrouzņēmumu nodokļa maksātājam ir kalendāra gads (Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 5.panta pirmā daļa). Apgrozījums Mikrouzņēmumu nodokļa likuma izpratnē ir mikrouzņēmuma saimnieciskās darbības ieņēmumi (Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 1.panta 5.punkts).

No minētā izriet, ka mikrouzņēmumu nodokli tiek aplikti mikrouzņēmuma taksācijas perioda saimnieciskās darbības ieņēmumi.

[9] Gada pārskatu likuma, kas bija spēkā līdz 2015.gada 31.decembrim, 21.pantā bija noteikts, ka 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.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta 2.^{1} daļu Ministru kabinets ir pilnvarots noteikt kārtību, kādā uzskaita un novērtē ieņēmumus no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas.

Ministru kabineta 2011.gada 21.jūnija noteikumu Nr.488 „Gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi" (turpmāk – Noteikumi Nr.488), kas bija spēkā līdz 2015.gada 31.decembrim, 34.punktā bija noteikts, ka trešās personas vārdā iekasētās summas neiekļauj sabiedrības ieņēmumos. Ja sabiedrība darbojas kā komercaģents vai starpnieks, tās ieņēmumi ir tikai šīs trešās personas maksātā atlīdzība par sniegtajiem komercaģenta vai starpnieka pakalpojumiem.

No 2016.gada 1.janvāra ir spēkā Gada pārskatu un konsolidēto pārskatu likums, kura 41.panta pirmās daļas tiesību norma ir identiska Gada pārskata likuma 21.panta tiesību normai. Kā arī Ministru kabineta 2015.gada 22.decembra noteikumu Nr.775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi" (turpmāk – Noteikumi Nr.775), kas izdoti, pamatojoties uz Gada pārskatu un konsolidēto pārskatu likuma 15.panta pirmās daļas 3.punktu, 52.punkta saturs ir identisks Noteikumu Nr.488 34.punkta tiesību normai.

Tādējādi gadījumā, ja nodokļu maksātājs rīkojas kā starpnieks trešās personas vārdā, tad ieņēmumus veido tikai tās nodokļu maksātāja saņemtās summas, kas ir atlīdzība par starpnieka pakalpojumiem.

[10] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 26.punktā noteikts, ka starpnieks ir nodokļa maksātājs, kurš piedalās pakalpojumu sniegšanā vai preču piegādē, nekļūstot par šo preču īpašnieku vai faktisko pakalpojumu sniedzēju, lai īstenotu citu personu intereses pakalpojumu sniegšanas vai preču piegādes darījumos.

Minētajā tiesību normā ir noteikta arī kārtība, kādā izrakstāms nodokļa rēķins par šādu starpniecības pakalpojumu, proti, starpniecības starpnieks izraksta nodokļa rēķinu un saņem atlīdzību tikai par savu sniegto starpniecības pakalpojumu. Attiecīgi ar pievienotās vērtības nodokli šāda starpniecības pakalpojuma gadījumā saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta sesto daļu apliek tikai šo starpniecības atlīdzību. Pievienotās vērtības nodokļa likuma 34.panta sestajā daļā noteikts, ka starpniecības pakalpojuma ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā vērtība ir starpniecības atlīdzība.

[11] Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmo un otro daļu grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta

trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmās daļas 9. un 10.punktu attaisnojuma dokumentā cita starp norādāmi saimnieciskā darījuma dalībnieki un saimnieciskā darījuma apraksts.

[12] Pieteicējas amatpersona /pers. A/ 2017.gada 25.janvāra paskaidrojumā par pieteicējas saimniecisko darbību tīmekļa vietnē /Nosaukums A/(*sk. lietas 1.sējuma 108.-109.lapu*) paskaidrojis, ka klients vietnē izvēlas preci, ievada savus datus, tostarp kontaktadresi, tālruni un e-pasta adresi, kā arī apstiprina, ka ir iepazinies ar distances līgumu un piekrīt tā noteikumiem. Pēc tam klients saņem sistēmas automātiski nosūtītu preces priekšapmaksas rēķinu. Pēc priekšapmaksas 100% apmērā saņemšanas pieteicēja trešās personas vārdā, ieejot konkrētā piegādātāja interneta veikalā, veic pasūtījumu kā parastu interneta veikala pasūtījumu, kā piegādes adresi norādot klienta adresi, veic maksājumu. Piegādātājs no savas noliktavas nosūta preci klientam. Piegādātājs nosūta pieteicējai uz pasūtījumā norādīto e-pastu darījuma pavadzīmi, maksājuma apstiprinājumu no „Pay pal", kā arī preces izsekošanas numuru. Klientam pavadzīmi nosūta pieteicēja ar Latvijas pasta starpniecību, norādot cenu, kāda ir noteikta pieteicējas interneta veikalā, bet ne cenu, kādu noteicis piegādātājs. Visos piegādātāju veikalos preces tiek tirgotas ar pievienotu pievienotās vērtības nodokļa likmi. Pieteicēja patur sev starpniecības samaksu, kas veidojas no cenu atšķirībām piegādātāja un pieteicējas interneta veikalos.

[13] Lietā iesniegts pieteicējas amatpersonas paskaidrojumā minētais Distances līgums (*sk. lietas 173.lapu*), kādu pieteicēja slēdz ar klientiem. No minētā līguma satura nepārprotami izriet, ka līgumu pieteicēja ar fizisku personu (klientu) slēdz kā saimnieciskā darījumā dalībnieks – preces pārdevējs un piegādātājs.

Lietā iesniegti pieteicējas 2016.gada 12.oktobrī un 2016.gada 13.novembrī izrakstīti rēķini Nr.INV-2016-00484 pasūtījumam Nr.2396 un Nr.INV-2016-00567, pasūtījuma numurs 2538 (*sk. lietas 175., 176.lapu*). Minētajā rēķinā kā saimnieciskā darījuma dalībnieki ir norādīta pieteicēja un klients (preces pircējs). Saimnieciskā darījuma aprakstā ir norādīta informācija par piegādājamo preci, to identificējošie dati (nosaukums, modelis), preces daudzums, cena par vienību, summa, kopējā summa apmaksai.

Minētajā rēķinā nav ietverta informācija par faktisko preces piegādātāju, par kuru paskaidrojumā norādījusi pieteicējas amatpersona (*sk. šā sprieduma 12.punktu*). Kā arī rēķinā nav norādes par pieteicējas sniegtu starpniecības pakalpojumu.

[14] Kā norādīts šā sprieduma 10.punktā, Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē nodokļu maksātājs rīkojas kā starpnieks, ja izpildās šādi priekšnosacījumi:

1) tas piedalās preču piegādes darījumā citas personas interesēs, nekļūstot par šo preču īpašnieku;

2) nodokļu rēķinu tas izraksta tikai par savu sniegto starpniecības pakalpojumu;

3) samaksu tas saņem tikai par starpniecības pakalpojumu.

No pieteicējas rēķiniem, kas saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.pantu ir darījumu attaisnojuma dokumenti, izriet, ka pieteicēja ir preču piegādātāja, bet ne starpnieks. No pieteicējas izrakstītajiem rēķiniem nav identificējams starpniecības pakalpojums un tā vērtība. Lietā nav iesniegti pieteicējas izrakstīti rēķini par starpniecības pakalpojumiem. Iesniegtie rēķini nesatur informāciju, kas saskaņā ar Pievienotās vērtības likuma 1.panta 26.punktu dotu pamatu atzīt pieteicēju par starpnieku aplūkotajos darījumos.

[15] Pieteicējas amatpersona šā sprieduma 12.punktā minētajā paskaidrojumā, kā arī pieteikumā un tiesas sēdē sniegtajos paskaidrojumos atsaucas uz Dienesta 2013.gada 14.jūnija uzziņu (*sk. lietas 1.sējuma 100.-102.lapu*). Minētā uzziņa izsniegta par tās pieprasītāja tiesībām līdzīgā tiesiskā situācijā. Proti, uzziņas pieprasītājs ir lūdzis Dienestu apstiprināt, ka mikrouzņēmuma nodokļa maksātājs, nosakot saimnieciskās darbības ieņēmumus, var balstīties uz Noteikumu Nr.488 34.punktu un var noteikt uzņēmuma apgrozījumu (saimnieciskās darbības ieņēmumus), no kuriem ir jāmaksā mikrouzņēmuma nodoklis, kā komisijas maksu par preces pasūtīšanu, šķirošanu un īslaicīgu glabāšanu.

Izvērtējot minētās uzziņas saturu, konstatējams, ka tajā nav ietverta informācija par to, kādā veidā šādi darījumi ir noformējami, lai darījums tiktu atzīts par starpniecības darījumu.

Arī pieteicējas iesniegtajā elektroniskajā sarakstē ar Dienestu (*sk. lietas 2.sējuma 9.-12.lapu*) nav sniegta informācija par starpniecības darījumu apliecinošu attaisnojuma dokumentu noformēšanu un šādu darījumu atspoguļošanu mikrouzņēmuma grāmatvedībā.

[16] Pieteicēja tiesas sēdē sniegtajos paskaidrojumos norādījusi, ka, pastāvot identiskiem faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem, Dienests ir pieņēmis atšķirīgu lēmumu. Proti, pret SIA /Nosaukums B/, tāpat kā pret pieteicēju, Dienests bija ierosinājis administratīvā pārkāpuma lietu par administratīvo pārkāpumu, par kuru atbildība paredzēta Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksa 159.pantā, taču lieta izbeigta.

Izvērtējot lietā iesniegtos SIA /Nosaukums B/ izrakstītos rēķinus klientiem *(sk. lietas 1.sējuma 200., 201.lapu)*, kā arī 2017.gada 8.februāra Administratīvā pārkāpuma protokolu NK Nr.0300344 (*sk. lietas 1.sējuma 187,-189.lapu*) un 2017.gada 1.marta Lēmumu NK030344 par lietvedības izbeigšanu (*sk. lietas 1.sējuma 182.-186.lapu*), konstatējams, ka Dienests par SIA /Nosaukums B/ veikto saimniecisko darbību ir konstatējis atšķirīgus faktiskos apstākļus. Proti, SIA /Nosaukums B/ izrakstītajos rēķinos ir norādīts preču saņēmējs (klients), preces piegādātājs (faktiskais preces piegādātājs, kuram SIA /Nosaukums B/ veic samaksu par klienta pasūtītajām precēm), bet SIA /Nosaukums B/ klientiem izrakstītajos rēķinos ir norādīta kā maksājuma saņēmēja. Dienests 2017.gada 1.marta Lēmumu NK030344 par lietvedības izbeigšanu norādījis, ka no administratīvā pārkāpuma lietā izvērtētajiem darījumiem (priekšapmaksas rēķiniem) izriet, ka SIA /Nosaukums B/ ir bijusi tikai maksājuma saņēmēja (trešās personas vārdā iekasējusi maksājumus) un vienlaicīgi ieturēja maksājumus par starpniecības pakalpojumu no preču pircēja. Kā preču piegādātājs jau priekšapmaksas rēķinos ir norādīta /Nosaukums C/. Minēto apstākļu kopums ir bijis pamats Dienestam atzīt, ka SIA /Nosaukums B/ veikusi starpniecības pakalpojumus.

Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmo daļu, uzņēmumam grāmatvedība ir jākārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei *(sk. šā sprieduma 11.punktu)*. Taču, kā konstatēts šā sprieduma 14.punktā, pieteicējas ieņēmumu pamatojumam iegrāmatotie attaisnojuma dokumenti liecina par pieteicējas veiktiem preču pārdošanas darījumiem, bet ne par klientiem sniegtiem starpniecības pakalpojumiem.

[17] Apkopojot iepriekš minēto, tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka pieteicējai Mikrouzņēmumu nodokļa deklarācijās par 2015.gada 1., 2., 3., 4.ceturksni un 2016.gada 1., 2., 3. ceturksni bija jānorāda uzņēmuma apgrozījums no preču pārdošanas, bet ne starpības summas starp pieteicējas preču pārdošanas cenām un preču piegādātāja cenām.

[18] Attiecībā par pieteicējas argumentu, ka tematiskā pārbaude nevar radīt papildus uzrēķinus, norādāms, ka minētais pieteicējas apgalvojums par tematiskās pārbaudes tiesiskajām sekām pats par sevi ir pareizs un atbilst Augstākās tiesas atziņām. Augstākā tiesa ir norādījusi, ka tematiskās pārbaudes secinājumiem nav ietekmes uz nodokļa maksātāja tiesisko stāvokli, t.i., to rezultātā netiek uzlikts tiesiski saistošs pienākums, kas ietekmē nodokļa saistību (*sk. Augstākās tiesas 2015.gada 21.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-86/2015 10.punktu*). Taču izskatāmajā gadījumā pārsūdzētais lēmums ir pieņemts pēc lēmuma pieņemšanas administratīvā pārkāpuma lietā *(sk.šā sprieduma 2.3.punktu)*, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta $5.^2$ daļas 1.punktu.

Saskaņā ar minēto tiesību normu, ja pēc muitas kontroles veikšanas vai nodokļu administrācijas lēmuma administratīvā pārkāpuma lietā pieņemšanas, vai citas kompetentās iestādes lēmuma administratīvā pārkāpuma lietā paziņošanas tiek noskaidrots, ka muitas kontrolē konstatētais vai administratīvais pārkāpums var ietekmēt nodokļu, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu apmēru, nodokļu administrācija mēneša laikā, bet ne vēlāk kā triju gadu laikā no pārkāpuma izdarīšanas dienas pieņem lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu un papildus aprēķina nodokļus vai samazina nodokļa maksājuma apmēru, kā arī aprēķina nokavējuma naudu šā likuma 29.panta otrajā daļā minētajā apmērā. Nokavējuma naudu aprēķina par periodu no nodokļu, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu samaksas termiņa iestāšanās vai pārkāpuma izdarīšanas dienas, ja maksāšanas termiņu nav iespējams noteikt, līdz dienai, kad tiek pieņemts lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta $5.^2$ daļa iekļauta likumā ar 2012.gada 13.decembra likumu „Grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām"", kas stājās spēkā 2013.gada 11.janvārī. Minētā likuma grozījumu likumprojekta anotācijā norādīts: „Šobrīd nodokļu administrācija saistībā ar administratīvo pārkāpumu ir tiesīga aprēķināt papildu nodokļu maksājumu tikai nodokļu revīzijas (audita) (turpmāk – audits) ietvaros. Audits ir komplicēta pārbaude, kad tiek pārbaudīta maksājumu aprēķināšanas, maksāšanas un ieskaitīšanas budžetā pareizība un atbilstība normatīvajiem aktiem noteiktā taksācijas periodā. Administratīvā pārkāpuma lietvedības gaitā jau ir konstatētas neatbilstības normatīvajiem aktiem, izvērtēti pierādījumi un pieņemts lēmums, ar kuru persona tika atzīta par vainīgu pārkāpuma izdarīšanā. Līdz ar to atkārtota lietas apstākļu izskatīšana un faktu pārbaudīšana nav nepieciešama." (*sk. http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/B529115F66EA5EAFC2257A2100358E19?OpenDocument*).

Tādējādi likumdevējs ir izlēmis, ka arī administratīvā pārkāpuma lietvedībā konstatētie apstākļi un attiecīgi pieņemtais lēmums var būt par pamatu papildu nodokļu maksājumu aprēķināšanai.

[19] Apkopojot iepriekš minēto un izvērtējot pārsūdzēto lēmumu kopumā, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 289.- 290.pantu un 291.panta pirmo daļu, tiesa

nosprieda

noraidīt SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2017.gada 19.jūlija lēmuma Nr.30.1-22.7/3977 „Par SIA /Nosaukums A/ sūdzības izskatīšanas rezultātiem" atcelšanu.

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

Tiesnese (paraksts) S.Pone

N O R A K S T S P A R E I Z S
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____ S.Pone
Valmierā 2018.gada 7.jūnijā