NORAKSTS

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420649410
AA43-0296-13/16

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 31.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents K.Berķis,
tiesneši M.Birzgalis un A.Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2010.gada 9.marta lēmuma Nr.22.4.1/11075 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 25.jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – VID vai atbildētājs) no 2009.gada 18.augusta līdz 2009.gada 7.oktobrim veica SIA „*/Nosaukums/*" (turpmāk – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) par periodu no 2008.gada 1.janvāra līdz 2009.gada 31.jūlijam un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) par 2008.gadu auditu.

Audita rezultātā VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšniece 2009.gada 8.oktobrī pieņēma lēmumu Nr.5.1.1-8/108 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), ar kuru nolēma pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināt PVN soda naudu Ls 12092,59, kā arī samazināt uzņēmuma 2008.gada zaudējumus par Ls 6599.

Ar VID ģenerāldirektora 2010.gada 9.marta lēmumu Nr.22.4.1/11075 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums.

[2] 2010.gada 19.aprīlī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu.

Pieteikumā norādīts, ka VID ir nepamatoti aprēķinājis pieteicējas PVN soda naudu, jo pieteicējai ar SIA „*/Nosaukums 2/*" (tagad SIA „*/Nosaukums 2/*") nav notikuši ar PVN apliekami darījumi, kā to nepamatoti ir uzskatījis VID, un

pieteicēja nezināja par AS „*/Nosaukums 3/*” veiktajiem darījumiem ar pieteicējas tehniku.

Pieteicēja arī uzskata, ka VID ir nepamatoti veicis UIN korekcijas nodokļu aprēķinos saistībā ar uzņēmuma izsniegto bezprocentu aizdevuma līgumu valdes loceklim *J.R.*, jo *J.R.* nav uzskatāms par ar uzņēmumu saistītu personu likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” izpratnē.

[3] VID paskaidrojumā tiesai pieteikumu neatzīst, norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] 2009.gada 22.jūlijā VID pieņēma lēmumu par audita veikšanu pieteicējai. 2009.gada 30.jūlijā, t.i., pēc lēmuma par audita veikšanu, pieteicēja VID iesniedza precizētas PVN deklarācijas par 2008.gada februāri un jūniju, atbilstoši kurām pieteicēja palielināja budžetā iemaksājamā PVN summu attiecīgi par Ls 6266,65 un Ls 17893,51.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.^{2}panta otrajai daļai nodokļu administrācija piemēro soda naudu 10% apmērā no samazinātās nodokļa summas, kuras iemaksa budžetā veicama līdz nodokļu audita uzsākšanas dienai.

Lietā nav strīda, ka pieteicēja līdz nodokļu audita uzsākšanas dienai iemaksāja valsts budžetā PVN un nokavējuma naudu. Tāpat lietā nav strīda, ka pieteicēja neaprēķināja un neiemaksāja soda naudu 10% apmērā no samazinātās nodokļa summas. Līdz ar to pieteicēja neizpildīja likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.^{2}panta otrās daļas prasības.

Pamatojoties uz minēto, VID tiesiski piemēroja pieteicējai likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.pantā paredzēto atbildību, nosakot soda naudu 50% apmērā no samazinātās nodokļa summas.

[3.2] Korekcijas attiecībā uz UIN tika veiktas, jo audita laikā konstatēts, ka pieteicēja ir veikusi darījumus ar saistītajām personām, proti, pieteicēja izsniedza bezprocentu aizdevumu *J.R.*, kas ir pieteicējas valdes locekles *G.R.* laulātais. Lietā nav strīda, ka gan *G.R.*, gan *J.R.* pieder 100% no SIA „*/Nosaukums/*”, jeb 50% katram. Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 1.panta piektā daļa noteic, ka ar uzņēmumu saistīta persona ir persona, kurai pieder vairāk nekā 50% no komercsabiedrības pamatkapitāla vai daļu vērtības. Ņemot vērā, ka *J.R.* un *G.R.* kā laulātajiem pieder vairāk nekā 50% no uzņēmumu daļu vērtības, t.i., 100%, secināms, ka *J.R.* ir ar SIA „*/Nosaukums/*” saistītā persona. Līdz ar to VID, konstatējot *J.R.* izsniegto bezprocentu aizdevumu, bija pienākums atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” tiesību normu prasībām veikt pieteicējai darījuma ar saistīto personu vērtības pārrēķinu, t.i., aprēķināt *J.R.* izsniegtā aizdevuma procentu summu un tā rezultātā koriģēt UIN aprēķināšanu.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 25.jūlija spriedumu apmierināts pieteicējas pieteikums.

Spriedums motivēts šādi.

[4.1] Lietā ir izvērtējams : 1) vai pieteicējai ir uzliekama PVN soda nauda

par AS „*/Nosaukums 3/*” veiktajiem darījumiem tās vārdā; 2) vai VID pamatoti ir uzskatījis, ka pieteicējai ar SIA „*/Nosaukums 2/*” ir notikuši ar PVN apliekami darījumi; 3) vai VID pamatoti veicis UIN korekcijas nodokļu aprēķinos saistībā ar uzņēmuma izsniegto bezprocentu aizdevuma līgumu valdes loceklim *J.R.*

[4.2] Attiecībā uz darījumiem starp pieteicēju un AS „*/Nosaukums 3/*” tiesa lietā konstatē šādus lietas izskatīšanai nozīmīgus faktus.

[4.2.1] Saskaņā ar Komercķīlas līgumu Nr.KL00-05-A-013/2 ķīlas ņēmējs AS „*/Nosaukums 3/*” SIA „*/Nosaukums/*” vārdā 2008.gada 27.februārī noslēdza Pirkuma līgumu, atbilstoši kuram SIA „*/Nosaukums/*” pārdod SIA „*/Nosaukums 4/*” traktoru Valtra 8950, valsts reģistrācijas numurs */reģistrācijas numurs/*, par Ls 10600 (tai skaitā PVN Ls 1616,95).

Pamatojoties uz minēto līgumu, AS „*/Nosaukums 3/*” kā preces nosūtītājs 2008.gada 28.februārī izrakstīja pavadzīmi Nr.ACL 358966.

Darījuma esamību apliecina arī nodošanas – pieņemšanas akts, saskaņā ar kuru ķīlas ņēmējs AS „*/Nosaukums 3/*” nodod pircējam – SIA „*/Nosaukums 4/*” traktoru Valtra 8950, valsts reģistrācijas numurs */reģistrācijas numurs/*.

[4.2.2] Saskaņā ar Komercķīlas līgumu Nr.KL00-06-A-005/2 ķīlas ņēmējs AS „*/Nosaukums 3/*” SIA „*/Nosaukums/*” vārdā 2008.gada 27.februārī noslēdza Pirkuma līgumu, atbilstoši kuram SIA „*/Nosaukums/*” pārdod SIA „*/Nosaukums 4/*” traktoru */numurs/* 2.7, valsts reģistrācijas numurs */reģistrācijas numurs/*, par Ls 30600 (tai skaitā PVN Ls 4667,80).

Pamatojoties uz minēto līgumu, AS „*/Nosaukums 3/*” kā preces nosūtītājs 2008.gada 28.februārī izrakstīja pavadzīmi Nr. ACL 358967.

Darījuma esamību apliecina arī nodošanas – pieņemšanas akts, saskaņā ar kuru ķīlas ņēmējs AS „*/Nosaukums 3/*” nodod pircējam – SIA „*/Nosaukums 4/*” traktoru */numurs/* 2.7, valsts reģistrācijas numurs */reģistrācijas numurs/*.

[4.2.3] 2009.gada 26.augustā AS „*/Nosaukums 3/*” pēc VID pieprasījuma sniedza informāciju par iepriekš minētajiem darījumiem. AS „*/Nosaukums 3/*” paskaidroja, ka 2009.gada (acīmredzams, ka pēc teksta domāts 2008.gada) 29.februārī valsts kasē tika iemaksāts PVN Ls 1616,95 un Ls 4667,80 apmērā par SIA „*/Nosaukums/*” pamatlīdzekļu realizāciju, attiecīgi ieķīlāto traktoru Valtra 8950 un */numurs/* 2.7 pārdošanu saskaņā ar 2008.gada 27.februāra pirkuma līgumiem.

[4.3] No lietas materiāliem un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka nepastāv strīds par to, ka ķīlas ņēmējs AS „*/Nosaukums 3/*” 2008.gada februārī SIA „*/Nosaukums/*” vārdā pārdeva pieteicējas pamatlīdzekļus – traktoru Valtra 8950 un */numurs/* 2.7 par kopējo summu Ls 41200, no tiem PVN 18% Ls 6284,75. Tāpat lietā nepastāv strīds, ka traktortehnikas atsavināšana ir uzskatāma par ar PVN apliekamu darījumu.

VID ieskatā, pieteicēja nav izpildījusi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.^{2}pantā noteikto, līdz ar to ir aprēķināma papildus nomaksai budžetā PVN soda nauda 50% saskaņā ar minētā likuma 32.panta trešo daļu.

[4.4] Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 33.^{2}pantā ir noteiktas nodokļu maksātāja tiesības precizēt nodokļu administrācijai iesniegtās nodokļu deklarācijas. Minētā panta pirmā daļa noteic, ka nodokļu maksātājam ir tiesības

precizēt iesniegtās nodokļu deklarācijas un iemaksāt budžetā samazināto nodokļa summu un ar to saistīto nokavējuma naudu par periodu no minētās nodokļa summas maksāšanas termiņa, kas noteikts konkrētā nodokļa likumā, līdz samaksas dienai. Nodokļu maksātājs, pamatojoties uz nodokļu deklarācijas precizējumu, samaksā iztrūkstošo nodokļa summu un ar to saistīto nokavējuma naudu šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā par periodu no minētās nodokļa summas maksāšanas termiņa, kas noteikts konkrētā nodokļa likumā, līdz samaksas dienai. Savukārt šī panta otrā daļa noteic, ja nodokļu maksātājs nodokļu deklarācijas precizējumu iesniedz un iztrūkstošās nodokļa summas un ar tām saistīto nokavējuma naudu maksājumu veic līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai pēc tam, kad saņēmis nodokļu administrācijas paziņojumu par nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanu, papildus šā panta pirmajā daļā noteiktajam nodokļu administrācija piemēro soda naudu 10 procentu apmērā no samazinātās nodokļa summas. Soda naudas iemaksa budžetā veicama līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai.

No citētajām tiesību normām izriet, ka nodokļu maksātājam līdz revīzijas (audita) uzsākšanas dienai ir tiesības precizēt nomaksājamā nodokļa apmēru deklarācijā, nomaksājot līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai iztrūkstošo nodokļa summas daļu, nokavējuma naudu un soda naudu 10% apmērā no savlaicīgi nenomaksātās nodokļa summas.

Tātad secināms, ja nodokļu maksātājs nenomaksā vienu no minētajiem nodokļu maksājumiem, uzskatāms, ka nav izpildīts likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^{2}$pantā noteiktais.

[4.5] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajai daļai, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Šī panta trešā daļa noteic, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

No minētajām normām izriet, ka gadījumos, kad nodokļu maksātājs likuma noteiktajā termiņā nav samaksājis nodokli pilnā apmērā, VID piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu likuma noteiktajā apmērā.

Ievērojot minēto, secināms, ka nodokļu administrācija ir tiesīga piedzīt soda naudu tikai tajā gadījumā, ja nodokļu maksātājs ir samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru un nav to nomaksājis likuma noteiktajā termiņā.

Savukārt konkrētajā gadījumā tiesa iepriekš konstatēja, ka ķīlas ņēmējs AS „*/Nosaukums 3/*" uzreiz pēc traktortehnikas pārdošanas SIA „*/Nosaukums/*" vārdā ir pārskaitījis PVN budžetā. Tātad secināms, ka saņemtais PVN no pamatlīdzekļu pārdošanas faktiski iemaksāts budžetā likumā noteiktajā termiņā

bez nokavējuma.

Līdz ar to šajā gadījumā vienīgais konstatējamais pieteicējas pārkāpums ir tas, ka 2008.gada februāra PVN deklarācijā nav atspoguļots darījumus ar traktortehnikas pārdošanu. Par šāda veida pārkāpumu saskaņā ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksu ir paredzēta administratīvā atbildība, taču minētais nevar būt par pamatu soda naudas aprēķināšanai saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{2}pantā vai 32.panta trešajā daļā noteikto.

[4.6] Attiecībā uz aprēķināto soda naudu Ls 9,05 apmērā saistībā ar nepamatoti uzrādīto 2008.gada februāra PVN deklarācijā atskaitāmo priekšnodokli Ls 18,10 tiesa secina turpmāk minēto.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.^{3}panta pirmā daļa noteic, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, nepamatoti palielinājis no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru (no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums), nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru, kā arī aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja iekasē soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Kā jau iepriekš tiesa konstatēja, pieteicējas vārdā PVN no traktortehnikas pārdošanas bija samaksāts pilnā apmērā, t.i., Ls 6284,75, likumā noteiktajā termiņā, tātad neņemot vērā atskaitāmo priekšnodokli Ls 18,10 apmērā, līdz ar to tiesa secina, ka faktiski pieteicēja nepamatoti nav palielinājusi no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru. Proti, nav konstatējams no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums.

Pastāvot šādiem lietas apstākļiem, tiesa atzīst, ka Lēmums daļā par aprēķināto soda naudu par 2008.gada februāri Ls 3142,38 apmērā, kurus veido Ls 9,05 (50% no Ls 18,10) un Ls 3133,33 (50% no Ls 6266,65), ir atceļams kā nepamatots.

[4.7] Attiecībā ar darījumiem starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" tiesa lietā konstatē šādus lietas izskatīšanai nozīmīgus faktus.

[4.7.1] 2004.gada 24.novembrī starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 4/*" tika noslēgts Pirkuma līgums Nr.01/11, saskaņā ar kuru SIA „*/Nosaukums 4/*" pārdod pieteicējai traktoru VALTRA T190 Ls 74848,63 vērtībā + PVN 18% Ls 13472,75, kopsummā Ls 88321,38.

Saskaņā ar SIA „*/Nosaukums 4/*" vārdā izrakstīto 2006.gada 1.decembra pavadzīmi AAK065364 pieteicējai, pamatojoties uz iepriekš minēto līgumu, pārdots traktors VALTRA T190, šasijas Nr.*/šasijas numurs/*, Ls 106500 vērtībā, PVN 18% Ls 19170, kopsummā Ls 125670.

2006.gada 5.decembrī starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" noslēgts Aizdevuma līgums Nr.74445 jauna traktora VALTRA T190, šasijas Nr.*/šasijas numurs/*, iegādei saskaņā ar rēķinu Nr.AAK065364. Papildus nodrošinājumam šim darījumam kalpo *G.R.* un *J.R.* noslēgtie Galvojuma līgumi, attiecīgi Nr.74445/1 un 74445/2. Kā arī starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" tika noslēgts Komercķīlas līgums Nr.74445, saskaņā ar kuru pieteicēja ieķīlā minēto traktoru nodrošināto prasījumu nodrošināšanai.

2007.gada 17.oktobrī SIA „*/Nosaukums 2/*" ar paziņojumu Nr.316RC00-1719A paziņo pieteicējai, ka vienpusēji atkāpjas no savstarpēji noslēgtā Aizdevuma līguma Nr.74445. Pamatojoties uz minēto, lūdz pieteicēju atmaksāt atlikušo neatmaksāto aizdevuma summu un citus maksājumus, kā arī nekavējoties nodot īpašumu – traktoru VALTRA T190, šasijas Nr.*/šasijas numurs/*, SIA „*/Nosaukums 2/*" valdījumā.

Saskaņā ar 2007.gada 24.oktobra nodošanas-pieņemšanas aktu pieteicēja un SIA „*/Nosaukums 2/*" vienojas, ka pieteicēja nodod SIA „*/Nosaukums 2/*" piederošu traktoru VALTRA T190, šasijas Nr.*/šasijas numurs/*, reģ. Nr.*/reģistrācijas numurs/*.

Atbilstoši 2007.gada 26.oktobra Transportlīdzekļa novērtēšanas aktam traktora VALTRA T190, šasijas Nr.*/šasijas numurs/*, reģ. Nr.*/reģistrācijas numurs/*, tirgus vērtība novērtēta 69000 EUR (bez PVN), ātras realizācijas vērtība noteikta 55000 EUR (bez PVN) apmērā.

[4.7.2] 2004.gada 24.novembrī starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 4/*" noslēgts Pirkuma līgums Nr.02/11, saskaņā ar kuru SIA „*/Nosaukums 4/*" pārdod pieteicējai frēzi MeriCrusher MJS 2,5 STG Ls 24598,14 vērtība + PVN 18% Ls 4427,67, kopsummā Ls 29025,81.

Saskaņā ar SIA „*/Nosaukums 4/*" vārdā izrakstīto 2006.gada 1.decembra pavadzīmi AAK065366 pieteicējai, pamatojoties uz iepriekš minēto līgumu, pārdota frēze MeriCrusher MJS 2,5 STG Ls 35000 vērtībā, PVN 18% Ls 6300, kopsummā Ls 41300.

2006.gada 5.decembrī starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" noslēgts Aizdevuma līgums Nr.74440 jaunas frēzes MeriCrusher MJS 2,5 STG iegādei saskaņā ar rēķinu Nr.AAK065366. Papildus nodrošinājumam šim darījumam kalpo *G.R.* un *J.R.* noslēgtie Galvojuma līgumi - attiecīgi Nr.74440/1 un 74440/2. Kā arī starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" tika noslēgts Komercķīlas līgums Nr.74440, saskaņā ar kuru pieteicēja ieķīlā minēto frēzi nodrošināto prasījumu nodrošināšanai.

2007.gada 17.oktobrī SIA „*/Nosaukums 2/*" ar paziņojumu Nr.316RC00-1718A paziņo pieteicējai, ka vienpusēji atkāpjas no savstarpēji noslēgtā Aizdevuma līguma Nr.74440. Pamatojoties uz minēto, lūdz pieteicēju atmaksāt atlikušo neatmaksāto aizdevuma summu un citus maksājumus, kā arī nekavējoties nodot īpašumu - frēzi MeriCrusher MJS 2,5 STG - SIA „*/Nosaukums 2/*" valdījumā.

Saskaņā ar 2007.gada 26.oktobra nodošanas-pieņemšanas aktu pieteicēja un SIA „*/Nosaukums 2/*" vienojas, ka pieteicēja nodod SIA „*/Nosaukums 2/*" piederošu frēzi MeriCrusher MJS 2,5 STG.

Atbilstoši 2007.gada 7.novembra Transportlīdzekļa novērtēšanas aktam frēzes MeriCrusher MJS 2,5 STG tirgus vērtība novērtēta 23800 EUR (bez PVN), ātras realizācijas vērtība noteikta 16700 EUR (bez PVN) apmērā.

[4.8] VID ieskatā, pieteicēja, nododot SIA „*/Nosaukums 2/*" traktoru VALTRA T190 un frēzi MeriCrusher MJS 2,5 STG, ir veikusi ar PVN apliekamus darījumus. Proti, SIA „*/Nosaukums 2/*", izmantojot ķīlas tiesības un pārņemot savā valdījumā komercķīlas priekšmetu – traktortehniku, ir veikusi ar

pieteicēju ar PVN apliekamu darījumu.

Savukārt pieteicēja norāda, ka VID nepamatoti tematiskajā pārbaudē uzdeva precizēt 2008.gada jūnija PVN deklarāciju, jo tehnika tika nodota, pamatojoties uz Komercķīlas līgumiem. Pieteicēja paskaidro, ka ne viņai, ne arī VID nav informācijas par to, ka šī tehnika ir atsavināta citai personai. Turklāt atbilstoši Valsts tehniskās uzraudzības aģentūras Rīgas rajona nodaļas sniegtajai informācijai traktortehnika ir noņemta no uzskaites, taču joprojām skaitās SIA „*/Nosaukums/*" īpašums.

[4.9] No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka atbilstoši starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" noslēgtajiem Komercķīlas līgumiem komercķīlas priekšmeta (traktortehnikas) sākotnējais valdītājs ir SIA „*/Nosaukums/*" līdz traktortehnikas pārņemšanai SIA „*/Nosaukums 2/*" valdījumā. Saskaņā ar minētā līguma 6.7.punktu, ja pieteicēja pienācīgi neizpilda Aizdevuma līguma saistības, SIA „*/Nosaukums 2/*" tiek piešķirtas tiesības pārdot traktortehniku par brīvu cenu bez tiesas starpniecības un izsoles rīkošanas. Traktortehnikas atsavināšanas gadījumā SIA „*/Nosaukums 2/*" veic visas nepieciešamās formalitātes, kuras ir nepieciešamas īpašuma tiesību pārejas uz pircēju noformēšanai.

No iepriekš konstatētajiem faktiskajiem apstākļiem izriet, ka 2007.gada 24. un 26.oktobrī komercķīla – minētā traktortehnika - tika pārņemta SIA „*/Nosaukums 2/*" valdījumā.

Komercķīlas likuma 2.panta pirmā daļa noteic, *ka komercķīla ir ķīlas tiesība*, kas šajā likumā noteiktajā kārtībā reģistrēta komercķīlu reģistrā. Atbilstoši šā panta trešajai daļai komercķīlai piemērojami Civillikumā paredzētie ķīlas tiesības vispārīgie noteikumi, ciktāl šajā likumā nav noteikts citādi.

Civillikuma 1315.pants noteic, ka *ar ieķīlāšanu neizbeidzas ieķīlātāja īpašuma tiesība uz ieķīlāto lietu*. Ieķīlāto nekustamu lietu viņš joprojām var valdīt un lietot, kamēr labprātīgi nenodod to valdīt un lietot ķīlas ņēmējam vai kamēr viņu uz to nepiespiež tiesas ceļā. Minētais ir noteikts arī Komercķīlas likuma 24.pantā.

No minētajām tiesību normām izriet, ka komercķīlas devēja īpašuma tiesības netiek izbeigtas ar lietas ieķīlāšanu vai arī komercķīlas priekšmeta nodošanu komercķīlas ņēmēja valdījumā. Komercķīlas devēja īpašuma tiesības tiek izbeigtas tikai tajā gadījumā, ja komercķīlas ņēmējs, izmantojot ķīlas tiesības, atsavina komercķīlas devējam piederošu komercķīlas priekšmetu.

Konkrētajā gadījumā, izvērtējot procesa dalībnieku paskaidrojumus un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka lietā nav pierādījumam tam, ka SIA „*/Nosaukums 2/*", pamatojoties uz Komercķīlas līgumiem, būtu atsavinājusi pieteicējas vārdā traktoru VALTRA T190 un frēzi MeriCrusher MJS 2,5 STG. Tiesai nav pamata apšaubīt arī Valsts tehniskās uzraudzības aģentūras Rīgas rajona nodaļas sniegtās informācijas patiesumu par traktortehnikas statusu, ka tā joprojām ir pieteicējas īpašums. Tāpat lietā nav pierādījumu, ka SIA „*/Nosaukums 2/*" pieteicējas vārdā būtu veikusi citus ar PVN apliekamus darījumus saistībā ar ieķīlāto traktortehniku.

Tiesa atzīst, ka VID nepamatoti uzdeva pieteicēja precizēt 2008.gada

jūnija PVN deklarāciju saistībā ar traktoru VALTRA T190 un frēzi MeriCrusher MJS 2,5 STG.

Turklāt norādāms, ka ne audita pārskatā, ne Lēmumā VID nav norādījis, kādā veidā 2009.gada 14.jūlija tematiskajā pārbaudē ir nonācis pie konkrēti aprēķinātās PVN summas – Ls 17900,42, no kā tā veidojas, ņemot vērā to, ka tiesas sēdē VID pārstāvis norādīja, ka VID rīcībā nav un nebija informācijas, ka traktortehnika būtu realizēta. Tāpat tiesas sēdē VID pārstāvis nevarēja paskaidrot minētās summas aprēķinu, no kuras savukārt 50 % apmērā tika aprēķināta soda nauda.

Tiesa atzīst, ka Lēmums daļā par aprēķināto soda naudu par 2008.gada jūniju Ls 8950,21, kuru veido Ls 3,46 (50% no Ls 6,91) un Ls 8946,75 (50% no Ls 17893,51), ir atceļams kā nepamatots, jo nav konstatējams ar PVN apliekamais darījums un līdz ar to nav konstatējams no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums.

[4.10] Attiecībā uz VID veiktajām UIN korekcijām pieteicējas nodokļu aprēķinos tiesa konstatē, ka VID, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.^{2}panta otrās daļas 1.punktu un ceturtās daļas 4.punktu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piekto daļu un 12.panta otrās daļas 4.punktu, ir veicis UIN korekcijas nodokļu aprēķinos saistībā ar uzņēmuma izsniegto bezprocentu aizdevuma līgumu valdes loceklim *J.R.*, kā rezultātā nolēmis samazināt uzņēmuma 2008.gada zaudējumus par Ls 6599. VID ieskatā, apstāklis, ka *J.R.* un *G.R.* ir laulātie un viņiem kopā pieder vairāk nekā 50 % no uzņēmuma daļu vērtības, ir pamats uzskatīt, ka *J.R.* ir ar uzņēmumu saistītā persona likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piektās daļas izpratnē.

Tiesa secina, ka *J.R.* nav uzskatāms par ar uzņēmumu saistītu personu, jo viņam pieder tikai 50% no komercsabiedrības „*/Nosaukums/*" pamatkapitāla vērtības, nevis vairāk nekā 50%, kā tas ir noteikts likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piektajā daļā.

Tiesa atzīst, ka VID nepamatoti ir veicis UIN korekcijas aprēķinus saistībā ar uzņēmuma izsniegto bezprocenta aizdevuma līgumu valdes loceklim *J.R.*. Līdz ar to Lēmums daļā, ar kuru nolemts samazināt pieteicējas 2008.gada zaudējumus par Ls 6599, ir atceļams kā nepamatots.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 25.jūlija spriedumu VID iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[5.1] Attiecībā uz darījumiem starp pieteicēju un AS „*/Nosaukums 3/*" saistībā ar traktortehnikas atsavināšanu apstāklis, ka aizdevuma līgumā un noslēgtajos Komercķīlas līgumos starp pieteicēju un AS „*/Nosaukums 3/*" nav precīzi norunāts, kurš maksā PVN, nemaina principu, ka pienākums maksāt PVN gulstas uz pieteicēju, ko pieteicēja līdz audita uzsākšanai neizdarīja. Tā kā pieteicēja nebija samaksājusi PVN par traktortehnikas atsavināšanu, tad pieteicēja nebija izpildījusi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{2}pantā noteikto, līdz ar to arī 2008.gada februāra PVN deklarācijā nepamatoti uzrādīja

Ls 18,10 kā atskaitāmo PVN priekšnodokli.

[5.2] Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „*/Nosaukums 2/*" VID uzskata, ka atbilstoši starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 2/*" noslēgtajiem Komercķīlas līgumiem komercķīlas priekšmeta sākotnējais valdītājs ir pieteicēja līdz traktortehnikas pārņemšanai SIA „*/Nosaukums 2/*" valdījumā. Naudas summa, kas ieskaitīta kā aizņēmuma summa par konkrētā traktora pirkšanu vai pārdošanu, uzskatāma par atsavināšanas maksu, analogi kā pirkšana. Neskatoties uz to, ka konkrētais uzņēmums, kam pārdota tehnika, nav zināms, tomēr šī naudas summa uzskatāma kā atlīdzinājums. PVN maksā pārdevējs, un, tā kā PVN nebija samaksāts, tad pieteicējai bija pienākums samaksāt PVN. Tādējādi pieteicēja, nododot SIA „*/Nosaukums 2/*" traktoru un frēzi, ir veikusi ar PVN apliekamus darījumus.

[5.3] VID arī uzskata, ka konkrētajā gadījumā *J.R.* ir ar uzņēmumu saistītā persona likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piektās daļas izpratnē. Līdz ar to VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" $23.^{2}$panta otrās daļas 1.punktu un ceturtās daļas 4.punktu un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piekto daļu un 12.panta otrās daļas 4.punktu veica pieteicējas UIN aprēķina korekcijas saistībā ar uzņēmuma izsniegto bezprocenta aizdevuma līgumu valdes loceklim *J.R.*, piemērojot Centrālās statistikas pārvaldes noteikto vidējo kredīta likmi latos izsniegtajiem kredītiem kredītiestādēs - 16,5% apmērā, tādējādi salīdzinot izsniegto bezprocentu aizdevumu saistītajai personai ar citu nesaistītu komersanta salīdzināma darījuma cenu salīdzināmos apstākļos.

[6] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.pantu administratīvā lietas izskatīšana ir pabeigta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[7] Pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu kopsakarā ar apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pilnīgi pareizi un pamatoti secinājusi, ka pārsūdzētais Lēmums daļā par pieteicējai papildus iemaksai budžetā aprēķināto PVN soda naudu nav pamatots. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums šajā daļā ir pilnībā pietiekams, tādēļ apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai minētajā daļā (sk. šī sprieduma [4.1]-[4.9] punktu).

[8] Apgabaltiesa tomēr konstatē, ka pirmās instances tiesa lietā ir kļūdaini secinājusi, ka *J.R.* konkrētajā gadījumā nav ar pieteicēju saistīta persona.

No lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicēja 2007.gada 3.septembrī ir noslēgusi bezprocentu aizdevuma līgumu ar *J.R.* Līgumā noteikts, ka pieteicēja aizdod *J.R.* Ls 40000 uz 60 gadiem personiskām vajadzībām. Līgumā gada procentu likme nav noteikta *(lietas 31.-32.lapa)*.

Lietā nav strīda, ka uz aizdevuma izsniegšanas brīdi *J.R.* bija pieteicējas valdes loceklis (ar tiesībām pārstāvēt sabiedrību atsevišķi), pieteicējas valdes priekšsēdētājas *G.R.* laulātais un *G.R.* un *J.R.* kopā piederēja 100% no pieteicējas pamatkapitāla, proti, 50% katram.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piektā daļa noteic, ka ar uzņēmumu saistīta persona ir persona, kurai (fiziskās personas gadījumā — tās radiniekiem līdz trešajai pakāpei vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) pieder vairāk nekā 50 procenti no komercsabiedrības pamatkapitāla vai daļu vērtības vai kooperatīvās sabiedrības paju vērtības vai kurai (fiziskās personas gadījumā — tās radiniekiem līdz trešajai pakāpei vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) ar līgumu vai citādi ir nodrošināta izšķiroša ietekme komercsabiedrībā vai kooperatīvajā sabiedrībā.

Apgabaltiesas ieskatā, *J.R.* nepārprotami atbilst likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piektajā daļā ietvertajai saistītās personas definīcijai, jo, ņemot vērā, ka *J.R.* bija pieteicējas valdes loceklis, kuram kopā ar laulāto piederēja arī 100% pieteicējas kapitāla, nav šaubu, ka viņam bija nodrošināta izšķiroša ietekme pieteicējā, proti, pieņemt un ietekmēt pieteicējas lēmumus, kā arī kopā ar laulāto, piemēram, iecelt pieteicējas izpildinstitūcijas locekļus utt..

Turklāt arī konkrētās lietas apstākļi, proti, tas, ka aizdevums ir izsniegts uz 60 gadiem, nenosakot procentu likmi par izsniegto aizdevumu, tas izsniegts personiskām vajadzībām, faktiski norāda uz to, ka darījums ir noticis ar saistītu personu, jo grūti iedomāties, ka šāds aizdevums varētu tikt izsniegts, ja darījums tiktu veikts parastas komercprakses ietvaros un ar uzņēmumu nesaistītu personu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" $23.^{2}$panta otrās daļas 1.punkts noteic, ka nodokļu administrācija, veicot nodokļu revīziju (auditu), ir tiesīga pārbaudīt darījumu cenas (vērtības) noteikšanas pareizību un precizēt darījuma cenu (vērtību) darījumos starp saistītām personām. Savukārt minētā panta ceturtā daļa noteic, ja nodokļu maksātāja norādītā darījuma cena (vērtība) neatbilst tirgus cenai (vērtībai), nodokļu administrācija, veicot nodokļu revīziju (auditu), pamatojas uz darījuma tirgus cenu (vērtību) attiecīgajā laika posmā, kuru nosaka, ņemot vērā, tostarp, Centrālās statistikas pārvaldes noteikto vidējo līdzīgu lietu cenu vai līdzīgu darījumu vērtību.

Savukārt saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 4.punktu, nosakot apliekamo ienākumu, peļņu palielina par summu, kuru veido darījuma vērtības un tirgus vērtības starpība.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka VID ir pamatoti veicis korekcijas pieteicējas 2008.gada UIN aprēķinā saistībā ar pieteicējas izsniegto bezprocentu aizdevuma līgumu *J.R.*, ņemot vērā Centrālās statistikas pārvaldes noteikto vidējo svērto procentu likmi latos izsniegtiem ilgtermiņa kredītiem kredītiestādēs 2008.gadā. Līdz ar to pieteikums par Lēmuma atcelšanu šajā daļā ir noraidāms kā nepamatots.

[9] Ņemot vērā iepriekš minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas pieteikums ir pamatots un apmierināms daļā par pieteicējas papildus

aprēķināto PVN soda naudas atcelšanu, savukārt pamatota ir VID apelācijas sūdzība daļā par pirmās instances tiesas spriedumu par pieteicējai veikto UIN korekciju.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu daļā.

Atcelt no pieņemšanas dienas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2010.gada 9.marta lēmumu Nr.22.4.1/11075 daļā par sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" aprēķināto pievienotās vērtības nodokļa soda naudu Ls 12092,59 apmērā..

Pārējā daļā pieteikumu noraidīt.

Piespriest no atbildētāja par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" tās samaksāto valsts nodevu 20 latu apmērā.

Spriedumu viena mēneša laikā no tā sastādīšanas dienas var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnesis referents (*paraksts*) K.Berķis

Tiesneši (*paraksts*) M.Birzgalis

(*paraksts*) A.Šteinberga

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas

tiesnesis K.Berķis
Rīgā 2013.gada 31.maijā