NORAKSTS
Lieta Nr.A420545911
(A00425 -13/4)

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ
Rīgā 2013.gada 18.janvārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese D.Ābele,

piedaloties pieteicēja SIA „*/Nosaukums/*" pārstāvei *S.L.* un atbildētāju Latvijas Republiku pārstāvošās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta – pārstāvei *I.M.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „*/Nosaukums/*" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 31.maija lēmuma Nr. 22.4.6/38576 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju otrās audita daļas 2011.gada 5.aprīļa lēmums Nr.23.14/331 daļā par papildus aprēķināto uzņēmumu ienākuma nodokli, tai skaitā nokavējuma naudu un soda naudu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) 2011.gada 31.maija lēmumu Nr.22.4.6/38576 (turpmāk – Lēmums):

1) atstāts negrozīts VID Nodokļu pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2011.gada 5.aprīļa lēmumu Nr.23.14/331 (turpmāk – sākotnējais lēmums);

2) samazināta SIA „*/Nosaukums/*" pēc pārbaudes papildu nomaksai budžetā aprēķinātā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) soda nauda Ls 315,82 un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) soda nauda Ls 1088,84.

Lēmumā konstatēts, ka VID no 2011.gada 20.janvāra līdz 5.aprīlim veica SIA „*/Nosaukums/*" PVN auditu par periodu no 2008.gada 1.aprīļa līdz 2010.gada 31.oktobrim, dabas resursu nodokļa auditu par periodu no 2008.gada 1.aprīļa līdz 31.decembrim un UIN auditu par 2008. un 2009.gadu. SIA „*/Nosaukums/*" papildu nomaksai budžetā aprēķināts par 2009.gadu PVN Ls 902,34, nokavējuma nauda Ls 117,76, soda nauda Ls 451,17, UIN Ls 7258, nokavējuma nauda Ls 2 177,95, soda nauda 2177,40, kā arī par Ls 510,31 samazināta no budžeta atmaksājamā PVN summa un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 153,09.

Lēmumā secināts, ka SIA „*/Nosaukums/*", izsniedzot bezprocentu aizdevumu *V.K.*, sniegusi pakalpojumu, kas nav saistīts ar tās saimniecisko darbību. Turklāt uzņēmumam 2008. un 2009.gadā, lai nodrošinātu saimnieciskās darbības veikšanu, bija nepieciešams aizņemties naudas līdzekļus un maksāt par tiem procentus kredītiestādēm. Tādējādi uzņēmums saimnieciskās darbības izmaksās nebija tiesīgs iekļaut samaksātos procentus pilnā apmērā, jo izsniedza *V.K.* bezprocentu aizdevumu. Līdz ar to iestāde pamatoti proporcionāli atbilstoši

izsniegtā bezprocentu kredīta īpatsvaram kopējos aizņēmumos 2008.gadā 34% un 2009.gadā 32,6% apmērā aprēķināja samaksāto aizdevuma procentu daļu - 2008.gadā Ls 37 805,05% un 2009.gadā Ls 19 805,67, kas nav attiecināmi uz uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksām, kā rezultātā par šīm summām palielināja ar saimniecisko darbību nesaistītos izdevumus un papildu nomaksai budžetā aprēķināja UIN par 2008.gadu Ls 6132 un par 2009.gadu Ls 1126.

[2] 2011.gada 1.jūnijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts maksātnespējīgās SIA „*/Nosaukums/*" (turpmāk – pieteicējs) pieteikums par Lēmuma atcelšanu daļā, kurā norādīti šādi apsvērumi:

[2.1] Nodokļu pārbaudē nav ņemti vērā nozīmīgi fakti, kas saistīti ar *V.K.* izsniegtā aizdevuma būtību un mērķi.

[2.2] *V.K.* ar SIA „*/Nosaukums/*" aizdevuma līdzekļiem apmaksāja pieteicēja pamatkapitāla palielināšanu un ieguva nevis likumiskas tiesības uz uzņēmumu, bet faktiski atteicās par labu sabiedrībai no visām savām likumiskajām tiesībām uz uzņēmuma jaunizveidotajām daļām, ieķīlājot iegūtās daļas par labu pieteicējam. *V.K.* ieguva tikai vienu – apņēmās vienmēr balsot tā, lai nodrošinātu SIA „*/Nosaukums/*" konkurētspējas palielināšanu un tās darbības stabilitāti.

[2.3] SIA „*/Nosaukums/*" dalībnieku sapulcē, ķīlas līgumā un aizdevuma līgumā ir konkrēti norādīts, ka aizdotie līdzekļi tiks izmantoti tikai pieteicēja saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[2.4] Saskaņā ar 2005.gada 25.aprīļa aizdevuma līguma 3.3.punktu naudas līdzekļi vienas dienas laikā tika pārskaitīti uz *V.K.* kontu un atskaitīti atpakaļ pieteicēja norēķinu kontā. Pieteicēja kontā ieskaitītie naudas līdzekļi tika izmantoti saimniecības vajadzībām, t.sk. graudu un citu izejvielu apmaksai, degvielas, veterināro medikamentu un citu materiālu apmaksai, kā arī no kontiem tika veikti visi norēķini par budžetu un bankas aizdevuma dzēšana. Tāpēc nav pamata uzskatīt, ka aizdotie naudas līdzekļi būtu izmantoti citiem mērķiem, nevis pieteicēja saimnieciskajā darbībā.

[2.5] Pirms statūtu kapitāla palielināšanas pastāvēja reālas briesmas, ka trešās personas darbības rezultātā pieteicēja konkurētspēja un tās stabila saimnieciskā darbība vai pat vispārēja pieteicēja pastāvēšana var nebūt iespējama. Tādējādi bija nepieciešams šādā veidā, izveidojot kontrolpaketi un izvēloties *V.K.* par uzticības personu, aizsargāt pieteicēja intereses no trešo personu apdraudējuma. Ja nebūtu izmaksāts konkrētais aizdevums un attiecīgi palielināts statūtu kapitāls, pieteicēja saimnieciskā darbība varētu būt apturēta, rastos lieli zaudējumi, un pieteicējs bankrotētu.

[2.6] Nodokļu pārbaudē nav ņemti vērā nozīmīgi fakti, kas saistīti ar minētā aizdevuma būtību un mērķi - ja pieteicējs nebūtu palielinājis statūtu kapitālu, tās konkurētspēja un saimnieciskā darbība būtu apdraudēta un pieteicējs bankrotētu.

[3] Atbildētāju pārstāvošā iestāde – VID - rakstveida paskaidrojumā tiesai pieteikumu neatzīst un lūdz noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem apsvērumiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve precizēja prasījumu, norādot, ka uztur prasījumu par Lēmuma atcelšanu tikai tajā daļā, kas attiecas uz papildus aprēķināto UIN, soda naudu un nokavējuma naudu, kas aprēķināti saistībā ar *V.K.* izsniegto aizdevumu, jo uzskata, ka šis aizdevums ir tieši saistīts ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

Tiesas sēdē atbildētāju pārstāvošās iestādes pārstāve pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumā tiesai norādītajiem apstākļiem.

Motīvu daļa

[5] Tiesa konstatē, ka pieteicējs lūdz atcelt lēmumu vienīgi daļā, kas attiecas uz palielinātajiem ar saimniecisko darbību nesaistītajiem izdevumiem un papildus nomaksai budžetā aprēķināto UIN par 2008.gadu un 2009.gadu, ar to saistīto soda un nokavējuma naudu,

kas aprēķināti par procentu daļu, kas 2008.gadā un 2009.gadā samaksāts kredītiestādei par izsniegto aizdevumu, rēķinot tos pret *V.K.* izsniegto bezprocentu kredīta īpatsvaru. Līdz ar to tiesa skata pieteikumu tikai prasījuma robežās.

Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms daļēji.

[6] Likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 1.panta devītā daļa noteic, ka saimnieciskā darbība — darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu un cita veida darbību par atlīdzību.

Šī likuma 4.panta pirmā daļa (redakcijā uz Lēmuma pieņemšanas brīdi) noteic, ka nodokļa maksātāja — rezidenta un pastāvīgās pārstāvniecības — apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12. pantu vai Kredītiestāžu likumu vai Krājaizdevu sabiedrību likumu, vai Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumu vai Ieguldījumu pārvaldes sabiedrību likumu, vai Finanšu instrumentu tirgus likumu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Izdevumu vai izdevumu daļas summai, kura nav tieši saistīta ar maksātāja saimniecisko darbību, un zaudējumu summai, kuru radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana, apliekamā ienākuma palielināšanai piemēro koeficientu 1,5. Koeficientu 1,5 nepiemēro ziedojumu summām, kuras ziedotas šā likuma 20.[1] pantā minētajām institūcijām un par kurām ziedotājs piemēro šā likuma 20.[1] pantā noteikto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Šī likuma 5.panta ceturtā daļa noteic, ka pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaitāmi arī ziedojumi vai dāvinājumi citām personām, galvojuma summas, kuras nodokļa maksātājam kā galviniekam ir jāizmaksā saskaņā ar galvojuma līgumu, atskaitījumi no peļņas, apgrozījuma vai cita bāzes lieluma, kurus nodokļa maksātājs veic pēc savas iniciatīvas, pēc tā īpašnieka rīkojuma vai saskaņā ar likumiem, un tādi izdevumi, kas ekonomiski nav saistīti ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību.

Ministru kabineta 2006.gada 4.jūlija noteikumu Nr.556 "Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi" 35.punkts noteic, ka likuma 4.panta pirmajā daļā paredzēts, ka, nosakot apliekamo ienākumu, nodokļu maksātāja peļņas apjoms tiek palielināts vai zaudējumu apjoms samazināts par to izdevumu (vai izdevumu daļas) summu, kuri nav tieši saistīti ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi nodokļu maksātājam piederošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Šiem izdevumiem (zaudējumiem) jābūt ietvertiem attiecīgajos nodokļu maksātāja peļņas vai zaudējumu aprēķina izdevumu posteņos, bet 45.punkts noteic, ka, piemērojot likuma 5.panta ceturto daļu, nodokļu maksātājs savu apliekamo ienākumu nedrīkst samazināt par šajā panta daļā minētajām summām, kā arī citām summām, kuru izmaksāšana nav ekonomiski saistīta ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Pārbaudot nodokļu maksātāja apliekamā ienākuma pareizību, Valsts ieņēmumu dienests nosaka, vai izdevumi ir ekonomiski saistīti ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību, kā arī izvērtē to būtību un izmaksāšanas pamatu.

Savukārt VID Metodiskais materiāls par uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanu un maksāšanu (sk. http://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=169&hl=1&oid=1722&otype=17) skaidro, ka saimnieciskā darbība ir darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību, pakalpojumu sniegšanu un cita veida darbību par atlīdzību. Katrā konkrētā situācijā izdevumi, kas veidojas nodokļa maksātāja darbības rezultātā, jāizvērtē, ņemot vērā šo definīciju tiktāl, ciktāl izdevumi ir tieši saistīti ar komercsabiedrības saimniecisko darbību un nepieciešami tās nodrošināšanai (2.punkts), bet, izvērtējot nodokļa maksātāja izdevumus, kas veidojas tā darbības rezultātā, tos var nodalīt, ievērojot turpmāko: izdevumi, kuri attiecas uz ražošanas, pakalpojumu sniegšanas vai komercdarbības pārvaldes procesu. Nodokļa maksātājam

iegādājoties preces, pakalpojumus u.tml., ne tā īpašnieki, ne darbinieki negūst tiešu labumu. Nodokļa maksātājs šos izdevumus veic atbilstoši savas saimnieciskās darbības īpatnībām un ievērojot savas finansiālās iespējas, un šāda veida izdevumi ir uzskatāmi par tieši saistītiem ar saimniecisko darbību (3.1.punkts).

Tātad arī izdevumi, kas attiecas uz komercsabiedrības pārvaldes procesu, kā rezultātā ne tā īpašnieki, ne darbinieki negūst tiešu labumu, ir atzīstami par tieši saistītiem ar saimniecisko darbību.

[7] Tiesa konstatē, ka lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti uzskatīja, ka 2005.gada bezprocentu aizdevums *V.K.* nav saistīts ar uzņēmuma saimniecisko darbību un vai pamatoti proporcionāli izsniegtā aizdevuma īpatsvaram kopējos 2008. un 2009.gada aizņēmumos aprēķināja samaksāto aizdevuma procentu daļu Ls 37 805,05 un Ls 19 805,67 apmērā, atzīstot, ka šie procentu maksājumi nav attiecināmi uz uzņēmuma saimnieciskās darbības izmaksām, un atbilstoši papildus aprēķināja nomaksai budžetā UIN Ls 6132 par 2008.gadu un Ls 1126 par 2009.gadu, kā arī soda naudas un nokavējuma naudas.

[8] Tiesa no lietas materiāliem konstatē, ka lietā nav strīda par to, ka 2005.gada 25.aprīlī starp pieteicēju un *V.K.* tika parakstīts aizdevuma līgums (lietas lapa 64-66), saskaņā ar kuru pieteicējs bez procentiem aizdeva *V.K.* Ls 494 100 pieteicēja 135 pamatkapitāla daļu pirkšanai. Tāpat no līguma izriet, ka aizņēmējs *V.K.* kļūst par uzņēmuma uzticības personu, kas savā vārdā, bet uzņēmuma interesēs saskaņā ar uzņēmuma dalībnieku gribu balsos uzņēmuma dalībnieku sapulcēs dalībnieku vairākuma interesēs. Par daļām, kas iegādātas par aizdevumu, *V.K.* nesaņem dividendes, un *V.K.* nav tiesības iegādātās daļas pārdot, dāvināt, mainīt vai citādi atsavināt, un tās nepāriet mantiniekiem. Papildu šim līgumam tajā pašā datumā ir noslēgts arī ķīlas līgums (lietas lapa 67-68), saskaņā ar kuru uzņēmums šīs 135 pamatkapitāla daļas ir pieņēmis ķīlā, lai nodrošinātu nākotnē iespējamos prasījumus. No uzņēmuma dalībnieku 2005.gada 8.aprīļa sapulces izriet, ka šāds darījums ar *V.K.* tiek veikts, lai nepieļautu uzņēmuma darba traucēšanu, lai palielinātu pamatkapitālu un šo daļu īpašnieks vienmēr balsotu uzņēmuma vairākuma interesēs (lietas lapa 69-72). Kā tiesas sēdē paskaidroja pieteicēja pārstāve, šāds risinājums tika izmantots, lai nepieļautu to, ka trešās personas nopērk daļas no to īpašniekiem, pārņem vadību un izbeidz ražošanu.

Tiesa, izvērtējot šos faktiskos apstākļus kopsakarā ar iepriekš minētajām tiesību normām un VID kā nodokļu administratora sniegtajiem Metodiskajiem norādījumiem, atzīst, ka bezprocentu aizdevuma izsniegšana personai ar vienīgo mērķi palielināt pamatkapitālu un iegūt uzticības personu, kas vienmēr balso uzņēmuma vairākuma interesēs, tādējādi nodrošinot uzņēmuma vadības intereses, ir vērtējams kā izdevums, kas attiecas uz komercdarbības pārvaldes procesu. No noslēgtā aizdevuma un ķīlas līguma, kā arī uzņēmuma dalībnieku sapulces protokola tiesa nekonstatē, ka uzņēmuma īpašnieki, t.sk., *V.K.*, vai darbinieki gūtu tiešu labumu. Tieši pretēji *V.K.* nav nekādu ienākumu no 135 kapitāla daļām, un viņa pat nedrīkst brīvi pieņemt lēmumus, bet viņai ir tikai pienākums – balsot vairākuma interesēs. Tādējādi tiesas ieskatā šis aizdevums ir vērtējams kā tieši ar saimniecisko darbību saistīts izdevums. Tiesas ieskatā VID ir nepamatoti šauri vērtējis šī aizdevuma ekonomisko būtību, koncentrējoties vienīgi uz to, ka aizdevums ir izsniegts bez procentiem, bet nevērtējot šāda aizdevuma mērķi un būtību no uzņēmuma vadības viedokļa (sk. Lēmuma 4 lapu).

[9] Tāpat tiesa atzīst, ka procentu samaksu kredītiestādei par kredītresursu izmantošanu 2008. un 2009.gadā iestāde nepamatoti ir saistījusi ar izsniegto aizdevumu *V.K.* Pirmkārt, tiesa vēlas norādīt, ka ne vienmēr var paredzēt 3-4 gadus uz priekšu uzņēmuma attīstību. Dzīve var ieviest savas korekcijas, piemēram, var novecot vai saplīst ražošanas iekārtas, tāpēc ir jāņem aizņēmums bankā, maksājot par to procentus. Otrkārt, tiesas ieskatā nav nekāda pamata daļu samaksāto kredītprocentu saistīt ar 4-5 gadus iepriekš izsniegtu aizdevumu, jo tiem nav nekāda savstarpēja sakara. No lietas materiāliem neizriet, ka šie kredītresursi 2008. un 2009.gadā būtu ņemti, lai segtu 2005.gadā izsniegtā aizdevuma zaudējumus. Uz to nav ne norādījis, ne arī šādu

faktu pierādījis VID. Tāpat no lietas materiāliem neizriet, ka 2008. un 2009.gadā ņemtie kredītresursi būtu ņemti ar uzņēmuma saimniecisko darbību nesaistītu izdevumu segšanai. Tiesas ieskatā tikai tādā gadījumā, ja VID pierādītu, ka konkrētajā gadījumā kredīts ir ņemts ar saimniecisko darbību nesaistītu izdevumu segšanai, šos procentu maksājumus varētu neatzīt par izdevumiem, kas saistīti ar saimniecisko darbību. Treškārt, kā tiesa iepriekš jau atzina, *V.K.* izsniegtais aizdevums ir atzīstams par tādu izdevumu, kas ir tieši saistīts ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

[10] Tādējādi tiesa atzīst, ka Lēmums nav tiesisks un ir atceļams daļā par papildus aprēķināto UIN Ls 6132 par 2008.gadu un Ls 1126 par 2009.gadu, kā arī saistībā ar to aprēķināto soda naudu un nokavējuma naudu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251. un 289.-291.pantu, 253.panta pirmo daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

apmierināt SIA „*/Nosaukums/*" pieteikumu daļēji.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 31.maija lēmumu Nr.22.4.6/38576 no tā pieņemšanas dienas daļā par papildus aprēķināto uzņēmumu ienākuma nodokli Ls 6132 par 2008.gadu un Ls 1126 par 2009.gadu, kā arī saistībā ar to aprēķināto soda naudu un nokavējuma naudu.

Noraidīt pieteikumu pārējā daļā.

Uzlikt pienākumu atbildētājam - Latvijas Republikai - atlīdzināt SIA „*/Nosaukums/*", reģ. Nr.*/reģistrācijas numurs/*, adrese: */adrese/,* samaksāto valsts nodevu Ls 20 apmērā.

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

Tiesnese *(paraksts)* D.Ābele

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas
tiesnese D.Ābele
Rīgā 2013.gada 18.janvārī