ECLI:LV:AT:2021:1214.A420224319.17.L
Lieta Nr. A420224319, SKA-1268/2021
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
RĪCĪBAS SĒDES LĒMUMS
Rīgā 2021.gada 14.decembrī

[1] Pieteicēja akciju sabiedrība „Ditton pievadķēžu rūpnīca" iesniedza kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 15.jūlija spriedumu, ar kuru noraidīts pieteicējas pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta 2019.gada 10.jūnija lēmuma Nr. 30.2-22.7/2769 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atcelšanu.

Apgabaltiesa, tostarp pievienojoties pirmās instances tiesas spriedumā secinātajam, atzina, ka, novērtējot lietā iegūtos pierādījumus kopsakarā, secināms, ka neapstiprinās apstrīdēto pakalpojumu (instrumentu remontdarbi, iekārtu kapitālais, kārtējais remonts, apkalpošana (uzkopšana)) saņemšana no SIA „Latgales Technology Service" un SIA „Tool Industry" (turpmāk abi kopā – komersanti), ka pieteicēja zināja par faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu darījumu noformēšanu, kā arī, ka ir saskatāmas pazīmes, kas liecina, ka pieteicēja un komersanti ne tikai zināja, ka darījumi ir formāli, bet arī tos organizēja un koordinēja dokumentu, kuros ietvertā informācija neatbilst patiesajiem lietas apstākļiem, noformēšanu. Tā kā ar lietā iegūtajiem pierādījumiem ir gūts apstiprinājums, ka apstrīdētie darījumi faktiski nav notikuši un pieteicēja nav saņēmusi strīdus pakalpojumus no komersantiem, Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) pamatoti par strīdus rēķinos norādītajām darījumu vērtībām palielināja pieteicējas apliekamo ienākumu.

Savukārt pieteicējas grāmatvedības uzskaitē esošais nemateriālais ieguldījums neatbilst nevienam no likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.panta ceturtajā daļā noteiktajiem nemateriālo ieguldījumu veidiem, kas būtu norakstāms, secīgi pieteicējas grāmatvedības uzskaitē esošais nemateriālais ieguldījums nodokļa aprēķināšanas vajadzībām nav norakstāms. Līdz ar to dienests pamatoti atzinis, ka par šāda nemateriālā ieguldījuma norakstīto daļu 1 589 000 *euro*, kas ietverta peļņas vai zaudējumu aprēķinā, ir jāpalielina ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums.

[2] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka apgabaltiesa neesot ievērojusi Administratīvā procesa likuma 302.pantu. Apgabaltiesas spriedumā faktiski tiekot pasludināts, ka nekādi pieteicējai piederošo darbgaldu, mehānismu, to mezglu, instrumenta, inženiertehnisko tīklu un komunikāciju remonta darbi laika periodā no 2015.gada 1.janvāra līdz 2017.gada 31.maijam netika veikti. Tiesa esot ņēmusi vērā un izskatījusi tikai daļu no pieteicējas iesniegtajām prasībām, argumentiem, pierādījumiem un iebildumiem. To, ka darījumi starp pieteicēju un komersantiem 2015.–2017.gadā reāli notika, apliecinot vairāki apstākļi, ko tiesa neesot ņēmusi vērā.

Senatoru kolēģija atzīst, ka minētais arguments nav pamatots.

Pieteicēja, izsakot apgalvojumu, ka apgabaltiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 302.panta pirmās daļas prasības (apelācijas instances tiesa izskata lietu pēc būtības sakarā ar apelācijas sūdzību vai pretapelācijas sūdzību tādā apjomā, kā tas lūgts šajās sūdzībās), to nesaista ar to, ka apgabaltiesa nebūtu ievērojusi lietas izskatīšanas robežas atbilstoši apelācijas sūdzībā norādītajam, bet gan citiem apstākļiem, kuru saistība ar konkrēto tiesību normu nav konstatējama (apgabaltiesa neesot atbildējusi uz apelācijas sūdzības argumentiem, neesot ņēmusi vērā visus pieteicējas iesniegtos pierādījumus un prasības).

Turklāt tiesas pienākums argumentēt spriedumu nav saprotams kā prasība detalizēti atbildēt uz jebkuru argumentu, tiesai ir pamats vērtēt tikai tos argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa (piemēram, *Senāta 2012.gada 9.marta sprieduma lietā Nr. SKA-82/2012 (A420509910) 10.punkts*). No kasācijas sūdzības nav secināms, ka tiesa nebūtu sniegusi vērtējumu par kādu būtisku un nozīmīgu no tiesību viedokļa pieteicējas apelācijas sūdzības argumentu.

[3] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka pieteicēja gan pieteikumā, gan apelācijas sūdzībā lūdza uzaicināt uz tiesas sēdi kā liecinieku komersantu pārstāvjus un darbiniekus, kā arī tos partneru darbiniekus, kurus dienests it kā iztaujāja nodokļu audita veikšanas laikā. Šīs pieteicējas procesuālās tiesības neesot nodrošinātas divas reizes. Apgabaltiesa juridiski nepareizi un neobjektīvi atteikusi pieteicējai procesuālās tiesības uz lieciniekuzklausīšanu tiesas sēdē, aizvietojot šīs procesuālās tiesības ar neobjektīvu lietā esošās liecinieku rakstiskās informācijas interpretēšanu.

Senatoru kolēģija konstatē, ka apgabaltiesa, izvērtējot liecinieka nopratināšanas lūgumu, ir ievērojusi Administratīvā procesa likuma 162.panta otro daļu, atbilstoši kurai administratīvā procesa dalībnieks, lūdzot nopratināt liecinieku, norāda, kādus lietā nozīmīgus apstākļus liecinieks var apstiprināt. Tiesa noraidīja lūgumu par liecinieku nopratināšanu arī tāpēc, ka konstatēja, ka visi lietā būtiskie apstākļi ir jau noskaidroti, tāpēc papildu liecinieki nav nopratināmi.

Kopumā novērtējot minētos pieteicējas apsvērumus, senatoru kolēģija konstatē, ka no apgabaltiesas sprieduma ir redzams, ka tiesa liecinieku liecības ir vērtējusi kopsakarā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem un personu paskaidrojumiem, kā rezultātā secinājusi, ka darījumi nav noritējuši tā, kā paskaidrojusi pieteicēja.

Senatoru kolēģija atzīst, ka no kasācijas sūdzības nav saprotams, kā minētās liecinieka liecības un iegūstamā informācija varētu ietekmēt lietas rezultātu un tiesas izdarītos secinājumus. Līdz ar to minētie kasācijas sūdzības argumenti nevar būt pamats kasācijas tiesvedības ierosināšanai.

[4] Pieteicēja norāda, ka konflikta kolīzija starp administratīvo lietu un krimināļprocesu Nr. 1583007217 ir izskatīta ar lietu tiesību pārkāpumiem. Apgabaltiesa spriedumā neesot izskatījusi ar krimināļprocesu Nr. 1583007217 saistītos pieteicējas lūgumus pēc būtības, proti, kā pierādījumu, ka kompetentas Latvijas valsts institūcijas konstatēja darījumu esību, kuri pārsūdzētajā lēmumā ir pasludināti par nepastāvošiem. Tas novedis pie nepareizas lietu tiesību normu interpretācijas un netaisnīga sprieduma.

Senatoru kolēģija atzīst, ka minētais arguments nav pamatots.

Administratīvais process ir nošķirams no administratīvā pārkāpuma procesa un krimināļprocesa. Izskatāmajā lietā nodokļus nav aprēķinājusi un samaksājusi pieteicēja. Šo secinājumu nevar ietekmēt nolēmumi par SIA „Latgales Technology Service" bijušās amatpersonas saukšanu pie administratīvās atbildības un krimināļatbildības.

Senāts ir atzinis, ka citu personu iespējamā saukšana pie kriminālatbildības vai kriminālprocesā izdarītie secinājumi saistībā ar tiem pašiem darījumiem nav šķērslis, lai atzītu pieteicējas nodokļu saistības pret valsti administratīvajā lietā. Izskatot administratīvo lietu, administratīvā tiesa var ņemt vērā kriminālprocesā noskaidrotos faktus, kas izriet, piemēram, no liecinieku liecībām par strīdus darījumiem. Taču administratīvā tiesa ir tiesīga šos faktus novērtēt patstāvīgi, negaidot kriminālprocesa rezultātu, jo attiecīgajās lietās noskaidrojamie apstākļi un pārbaudes priekšmets atšķiras (*Senāta 2018.gada 10.jūlija sprieduma lietā Nr. SKA-51/2018 (ECLI:LV:AT:2018:0710.A420599211.2.S) 7.punkts*).

Līdz ar to minētais kasācijas sūdzības arguments nevar būt par pamatu kasācijas tiesvedības ierosināšanai.

[5] Pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda, ka ir pārkāptas procesuālo un lietu tiesību normas, izskatot pieteicēja sūdzības par uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķina bāzes korekcijas sūdzībām, proti, par pieteicējas ienākumu/izdevumu aprēķinu 2015.gadā, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā pasludināto 1/5 no 2010.gada 29.decembrī starp pieteicēju un *Paltrow Project LLP* noslēgtā saimnieciskā darījuma vērtības amortizācijas (norakstīšanas saimnieciskās darbības izdevumos) 1 589 000 *euro* apmērā prettiesiskumu. Apgabaltiesa konkrētos pieteicējas argumentus spriedumā neesot izvērtējusi. Pārsūdzētajā lēmumā interpretācija un kvalifikācija norāda uz to, ka pieteicējas izmaksas 2010.gada 29.decembra saimnieciskā darījumā nevar uzskatīt par pieteicējas izdevumiem saistībā ar saimnieciskās darbības veikšanu un nav pakļauti iekļaušanai attiecīgajā pieteicējas gada pārskata sadaļā un bilancē 1 589 000 *euro* apmērā 2015.gadā kā šo izmaksu nolietojums (vai norakstīšana), kas ir pretrunā ar tiesu praksi. Vienīgajam pārsūdzētā lēmuma argumentam, ka 2013.gadā dienesta nodokļu auditori, veicot nodokļu auditu ar selektīvu metodi, nemaz neizmeklēja un nekvalificēja 2010.gada 29.decembra darījumu starp pieteicēju un *Paltrow Project LPP*, nav faktiska pamata. Atteikšanās no audita rezultātiem, kas tika veikts 2013.gadā, pārkāpj tiesiskās paļāvības principu.

Senatoru kolēģija nevar piekrist, ka apgabaltiesa konkrētos pieteicējas argumentus nav izvērtējusi. Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa paredz, ka apelācijas instances tiesas sprieduma motīvu daļā norāda šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apstākļus. Tomēr, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākas instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus apelācijas instances tiesa var nenorādīt.

Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa ir vērsta uz to, lai tiesai nebūtu atkārtoti jānorāda argumenti, kas sakrīt ar zemākas instances tiesas sprieduma pamatojumā norādītajiem argumentiem, ja zemākas instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Tas, ka apgabaltiesa ir pievienojusies pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, nenozīmē, ka apgabaltiesa nav izskatījusi lietu pēc būtības.

Izskatāmajā lietā apgabaltiesa ir pievienojusies pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu. Senāts jau iepriekš ir atzinis, ka pievienošanās pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumam nozīmē, ka apelācijas instances tiesa ir izskatījusi lietu pēc būtības un pārbaudījusi pierādījumus, rezultātā nonākot pie tādiem pašiem secinājumiem kā pirmās instances tiesa. Savukārt, ievērojot procesuālo ekonomiju, apgabaltiesai motīvu daļā nebija atkārtoti jānorāda tiesisko un faktisko apstākļu vērtējums (piemēram, *Senāta 2019.gada 10.maija sprieduma lietā Nr. SKA-52/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0510.A420148815.2.S) 5.punkts*).

Piemērojot tiesiskās paļāvības principu, jāpārbauda 1) vai bija uz ko paļauties (skaidri izteikts valsts iestādes izteikums), 2) vai attiecīgā persona uz to tiešām patiesi paļāvās, 3) vai paļāvība ir aizsardzības vērta.

Apgabaltiesa, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, ir norādījusi, ka pieteicējas grāmatvedības uzskaitē esošais nemateriālais ieguldījums neatbilst nevienam no likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.panta ceturtajā daļā noteiktajiem nemateriālo ieguldījumu veidiem, kas būtu norakstāms. Secīgi pieteicējas grāmatvedības uzskaitē esošais nemateriālais ieguldījums nodokļa aprēķināšanas vajadzībām nav norakstāms. Apgabaltiesa papildus norādījusi, ka 2013.gadā notikušajā auditā tika pārbaudītas pieteicējas tiesības 2011.gadā norakstīt 1 589 000 *euro* nolietojumu un Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 2.februāra spriedums lietā Nr. A420476013 attiecas tikai uz 2013.gadā notikušā audita rezultātā pieņemto dienesta lēmumu. Līdz ar to, kaut arī 2013.gadā notikušajā auditā tāpat kā pārsūdzētajā lēmumā tika vērtēts 2010.gada 29.decembra darījums, dienesta 2013.gada auditā ietvertais izvērtējums attiecas tikai uz konkrēto auditējamo periodu. Tāpēc tas, ka 2011.gadā dienests pieteicējas tiesības norakstīt nolietojumu atzina, pieteicējai nevarēja radīt aizsargājamu paļāvību, ka šīs tiesības tiks atzītas arī turpmāk.

[6] Ņemot vērā minēto, senatoru kolēģija atzīst, ka kasācijas sūdzības argumenti nerada šaubas par apgabaltiesas sprieduma tiesiskumu. Lietā nav arī risināmi sarežģīti tiesību jautājumi, kuru dēļ kasācijas tiesvedībai būtu nozīme judikatūras veidošanā. Ievērojot minēto, kasācijas tiesvedības ierosināšana ir atsakāma.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 338.panta otro daļu un 338.[1]panta otrās daļas 2.punktu, senatoru kolēģija

nolēma

atteikt ierosināt kasācijas tiesvedību sakarā ar akciju sabiedrības „Ditton pievadķēžu rūpnīca" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 15.jūlija spriedumu.

Lēmums nav pārsūdzams.

Senatore L. Slica Senators A. Guļāns Senatore D. Mita