NORAKSTS
Lieta Nr.A42333605
AA43 – 0709– 08/8

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā, 2008.gada 26.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētājs V.Endzelis,
tiesneses S.Kanenberga un M.Osmane,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Marti" pilnvarotajai pārstāvei *R.J.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Imantam Lubānam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Marti" pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 24.maija lēmuma Nr.19/13837 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Marti" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 8.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] 2005.gada 21.janvārī Valsts ieņēmumu dienesta (VID) Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 8.audita daļas priekšniece pieņēmusi lēmumu Nr.4.2.8/1, kurā sabiedrībai ar ierobežotu atbildību (SIA) „Marti" noteikts pienākums iemaksāt budžetā trīsdesmit dienu laikā pēc audita pārskata un lēmuma saņemšanas Ls 6361,98. No tiem Ls 1779,25 pievienotās vērtības nodokli, Ls 1779,25 soda naudu, Ls 1401,74 uzņēmumu ienākuma nodokli un Ls 1401,74 – soda naudu.

Šo lēmumu SIA „Marti" apstrīdēja, un VID Rīgas reģionālās iestādes direktors ar 2005.gada 21.marta lēmumu Nr.1.3/11664 atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 8.audita daļas priekšnieces 2005.gada 21.janvāra lēmumu Nr.4.2.8/1.

Par šo lēmumu SIA „Marti" iesniedza sūdzību VID ģenerāldirektoram, kas ar 2005.gada 24.maija lēmumu Nr.19/13837 atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2005.gada 21.marta lēmumu Nr.1.3/11664.

[2] 2005.gada 1.jūlijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA „Marti" (turpmāk arī – pieteicējas) pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta

ģenerāldirektora (turpmāk arī – atbildētājs vai VID) 2005.gada 24.maija lēmuma Nr.19/13837 (turpmāk arī – Lēmums) atcelšanu.

Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] VID Lēmumā norādīts, ka pieteicējai pievienotās vērtības nodokļa (PVN) un uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) parāds izveidojies sakarā ar to, ka pieteicēja nepamatoti veikusi:

[2.1.1] PVN aprēķināšanu un maksāšanu par 2003.gada septembri, uzrādot darījumu ar SIA „V.A.O." un norādot preču pavadzīmi-rēķinu EM-IX 053081 kā pamatojumu priekšnodokļa atskaitīšanai no budžetā maksājamā nodokļa;

[2.1.2] pārdotās produkcijas ražošanas izmaksu par 2003.gadu palielinājumu par Ls 9884,73, līdz ar ko neprecīzi veicot 2003.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinu un aizpildot UIN deklarāciju.

[2.2] Augstāk minētās pieteicējas darbības Lēmumā kvalificētas kā nepamatotas, jo pieteicējai nebija atbilstoši normatīvo tiesību aktu prasībām noformēta attaisnojuma dokumenta, kā arī pats darījums ir apšaubāms un tam nav juridiska spēka.

[2.3] Pamatojoties uz Lēmumā norādītiem argumentiem, VID Rīgas reģionālā iestāde konstatēja, ka kviešus un lopbarības raugu pieteicēja nav iegādājusies no SIA „V.A.O.", jo tās amatpersona noliedz faktu par preču piegādi. Lēmumā secināts, ka tādējādi pieteicēja nav ievērojusi Ministru kabineta 2000.gada 20.jūlija noteikumu Nr.243 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju" 39.punktu, Ministru kabineta 1996.gada 23.aprīļa noteikumu Nr.154 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas noteikumi" 13., 14., 18. un 35. punktu un Ministru kabineta 2003.gada 25.jūnija noteikumu Nr.339 „Noteikumi par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm-rēķiniem" 3., 4., 5. un 19. punktu. Līdz ar to VID Rīgas reģionālā iestāde uzskatīja, ka SIA „V.A.O." 2003.gada 4.septembra preču pavadzīmju-rēķinu sērija EM-IX Nr.053081 nav uzskatāma par dokumentu ar juridisku spēku, jo to nav pašrocīgi parakstījis SIA „V.A.O." direktors.

[2.4] Pieteicēja uzskata, ka Lēmumā nav pilnībā izvērtēta lietas faktiskā puse, nav pilnīgi izanalizēti pieteicējas sniegtie pierādījumi, kā arī nepareizi piemērotas tiesību normas. Pieteicēja vairākkārt ir norādījusi, ka darīja visu nepieciešamo un iespējamo, lai pārbaudītu savu darījuma partneri – SIA „V.A.O.". Pieteicēja pārliecinājās, ka SIA „V.A.O." ir reģistrēta kā PVN maksātājs – pieteicēja pārbaudīja gan SIA „V.A.O." reģistrācijas apliecības un PVN maksātāja reģistrācijas apliecības oriģināla esamību, nokopējot minētos dokumentus, kā arī veica pārbaudi VID publiskajā datu bāzē (www.vid.gov.lv). Saskaņā ar ierakstiem VID publiskajā datu bāzē SIA „V.A.O." kā ar PVN apliekamā persona tika reģistrēta 1998.gada 23.decembrī, bet izslēgta no PVN maksātāju saraksta 2004.gada 18.maijā. Tātad Lēmumā norādītā darījuma laikā (2003. gada septembrī) SIA „V.A.O." bija PVN maksātāja.

[2.5] To, ka SIA „V.A.O.” nav iesniegusi gada pārskatu tikai par 2003.gadu, kā arī PVN deklarācijas par 2004.gada martu un aprīli, pieteicēja uz apstrīdētā darījuma brīdi nezināja un nevarēja zināt.

[2.6] Lēmums pamatots tikai uz SIA „V.A.O.” amatpersonas – direktora *N.J.* – paskaidrojumiem, kuri ir tikai apgalvojumi, kas nav pierādīti ar citiem pierādīšanas līdzekļiem, pēc analoģijas ar Administratīvā procesa likuma (APL) 161.panta pirmo daļu. Lēmumā nav minēti citi pierādījumi, kas būtu pārbaudīti un novērtēti un kas apliecinātu SIA „V.A.O.” direktora *N.J.* teikto par to, kas starp pieteicēju un SIA „V.A.O.” nav notikuši nekādi darījumi (nav parakstīti darījumu apliecinoši dokumenti un nav notikusi preces reāla nodošana un saņemšana). Savukārt pieteicēja ir nodrošinājusi VID amatpersonas ar ticamiem pierādījumiem – abpusēji parakstītiem, atbilstoši spēkā esošo tiesību normu prasībām noformētiem darījuma dokumentiem.

[2.7] Lēmumā nepamatoti norādīts, ka starp pieteicēju un SIA „V.A.O.” netika noslēgts līgums par kviešu graudu un lopbarības rauga iegādi, jo saskaņā ar Civillikuma 1473.pantu tiesiska darījuma forma atkarīga no lietas dalībnieku ieskata, izņemot likumā tieši norādītus gadījumus. Tā kā attiecībā uz darījumiem par kviešu graudu un lopbarības rauga iegādi likums neprasa sevišķu darījuma formu, līgums starp pieteicēju un SIA „V.A.O.” tika noslēgts, pusēm vienojoties par būtiskajiem līguma noteikumiem. Līguma noslēgšanu apstiprina parakstītie dokumenti, pieteicējas samaksa par piegādātajām precēm, kā arī pieteicējas iegādāto preču turpmāka realizācija, kas no VID puses nav apšaubīta.

[2.8] Lēmumā bez ievērības atstāta pieteicējas norāde uz to, ka pirkums no SIA „V.A.O.” pēc 2003.gada 4.septembra preču pavadzīmes-rēķina Nr.053081 netiek skaitīts, jo nesatur pilnīgu un patiesu informāciju un to nav parakstījis *N.J.*, savukārt preču pārdošana SIA „V.A.O.” pēc 2004.gada 5.aprīļa preču pavadzīmes-rēķina Nr/061780 tiek skaitīta un ieraksti grāmatvedības dokumentos ir atzīti, lai gan arī tos parakstījis *N.J.*. Ņemot vērā Lēmumā minēto, ka *N.J.* nav noslēdzis nevienu darījumu ar pieteicēju un nav parakstījis nevienu dokumentu, tajā skaitā 2004.gada 5.aprīļa preču pavadzīmi-rēķinu Nr.061780, pieteicēja uzskata, ka VID ģenerāldirektors nav ievērojis vienlīdzības principu (APL 6.pants) un tiesiskās paļāvības principu (APL 10.pants), jo attiecībā uz 2003.gada 4.septembra preču pavadzīmi-rēķinu Nr.053081 un 2004.gada 5.aprīļa preču pavadzīmes-rēķina izvērtēšanu VID nerīkojās tiesiski un konsekventi.

[3] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā atbildētājs norādījis, ka uzskata pieteikumu par nepamatotu un noraidāmu pamatojoties uz turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] 2003.gada septembrī pieteicēja kā priekšnodokli no budžetā maksājamās PVN summas atskaitīja tās darījumu partnera SIA „V.A.O.” vārdā izrakstītajā rēķinā norādīto nodokļa summu. Šādu rīcību pieteicēja pamatoja ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas

1.punktu, kurš paredz nodokļu maksātāju tiesības no budžetā maksājamā nodokļa kā priekšnodokli atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos uzrādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[3.2] Pieteicēja, izvirzot apgalvojumu, ka tās rīcība ir tiesiska un pamatota, jo priekšnodokļa tiesības ir pierādītas ar likumā noteiktajā kārtībā noformētiem preču pavadzīmēm-rēķiniem un aktu par savstarpējo norēķinu salīdzināšanu, nav ņēmusi vērā, ka preču pavadzīme-rēķins nav neapstrīdams pierādījums, kas viennozīmīgi apliecina darījuma esamību.

[3.3] VID, veicot pieteicējas nodokļu auditu, pārbaudīja ne tikai pieteicējas iesniegto preču pavadzīmju-rēķinu atbilstību normatīvo aktu prasībām, bet arī šajos dokumentos norādītās informācijas patiesumu, jo saskaņā ar likumu „Par uzņēmumu gada pārskatiem" darījumi ir jāvērtē ne tikai pēc juridiskā satura, bet arī pēc ekonomiskās būtības.

[3.4] Tā rezultātā VID izmantoja likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 2.punktā paredzētās tiesības saņemt no personām nepieciešamos paskaidrojumus un izziņas. Šajā tiesību normā likumdevējs ir ietvēris VID tiesisko metodi APL atbilstoša administratīvā akta izdošanai nepieciešamās informācijas ieguvei. Lai pieņemtu lēmumu, VID pārbaužu gaitā saņēma paskaidrojumus no pieteicējas darījumu partnera SIA „V.A.O." Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā reģistrētās amatpersonas *N.J.*, kurš 2004.gada 23.decembrī VID paskaidroja, ka nekādus darījumus uzņēmuma vārdā nav veicis un nevienu nav pilnvarojis darboties šī uzņēmuma interesēs, kā arī nav parakstījis nevienu preču pavadzīmi-rēķinu, tai skaitā pieteicējas uzrādīto 2003.gada 4.septembra pavadzīmi. Ja darījuma otrā puse noliedz jebkādu saistību ar pieteicēju, neatzīst darījuma faktu, kā arī apstiprina, ka nekādus dokumentus nav parakstījusi, tad, vērtējot VID iegūtos pierādījumus atbilstoši APL 154.panta nosacījumiem un izejot no loģikas viedokļa, secināms, ka nav iestājies likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā paredzētais nosacījums. Tādējādi pieteicējs nebija tiesīgs veikt priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās nodokļa summas.

[3.5] Nav pamatots pieteicējas apgalvojums, ka personas paskaidrojums ir atzīstams par pierādījumu vienīgi tādā gadījumā, ja to apstiprina citi lietā iegūtie pierādījumi, un tādus VID nav ieguvis. VID norāda, ka papildu pierādījumi ir VID 2004.gada 1.aprīlī sastādītais apsekošanas akts Nr.2330, 2004.gada 9.jūlija apsekošanas akts Nr.4025, kā arī 2004.gada 26.jūlija apsekošanas akts Nr.7.1.1/292, kuri apstiprina, ka pieteicējas darījumu partneris neatrodas ne juridiskajā adresē, ne arī norādītajā struktūrvienībā. Tāpat jāpiemin fakts, ka SIA „V.A.O." neiesniedz normatīvajos aktos noteiktos pārskatus un deklarācijas, un uzņēmuma norādītie darbinieki neierodas VID paskaidrojumu sniegšanai.

[3.6] Norādīto faktu un apstākļu kopums liecina, ka pieteicēja nevarēja saņemt attiecīgās preces no ar PVN apliekamās personas, kas ir norādīta pieteicējas iesniegtajā preču pavadzīmē-rēķinā. Tādējādi, pretēji pieteicējas

apgalvojumiem tā nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, un tai nebija tiesību uz priekšnodokļa atskaitījumiem.

[3.7] Nav pamatots pieteicējas apgalvojums, ka VID ģenerāldirektors nav ievērojis vienlīdzības un tiesiskās paļāvības principu. Pieteicēja nav ņēmusi vērā, ka pirmajā pavadzīmē pieteicēja ir kā saņēmējs, bet otrajā – kā nosūtītājs. VID audita pārskatā un administratīvajos aktos ir norādījis, ka attiecīgās preces pieteicējs ir nosūtījusi, tikai nevis SIA „V.A.O.", bet gan citam uzņēmumam. Tādējādi VID nav pārkāpis ne vienlīdzības, ne arī tiesiskās paļāvības principu.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 8.maija spriedumu sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Marti" pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] VID Lēmums par papildus nomaksai budžetā noteikto – PVN Ls 1779,25 un soda naudu tādā pat apmērā un uzņēmumu ienākuma nodokli Ls 1401,74 un soda nauda tādā pat apmērā ir pieteicējai nelabvēlīgs administratīvs akts, un atbilstoši Administratīvā procesa likuma 67.pantam administratīvajam aktam jāsatur tā pamatojums, bet, ja administratīvais akts aizskar adresāta intereses, tad iestādei jāpamato administratīvā akta lietderība (nepieciešamība, atbilstība un samērīgums), ja vien tas nav obligātais administratīvais akts.

VID amatpersonas pamatojušas nelabvēlīga administratīva akta izdošanu ar to, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus darījumā ar SIA „V.A.O.", tādēļ saskaņā ar minētā likuma 32.pantu, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu un soda naudu tās apmērā.

Tiesa atzina, ka gadījumos, ja samazināta budžetā maksājamā nodokļu summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa, VID jāizdod obligātais administratīvais akts, kura saturs paredzēts piemērojamā tiesību normā, bet VID amatpersonām lēmumā jāpamato, ka ir iestājušies tiesību normā paredzētie nosacījumi.

[4.2] Tiesa norādīja, ka konkrētajā lietā pastāv strīds, vai pieteicējai bija tiesības atskaitīt kā priekšnodokli PVN summas, kas norādītas SIA „V.A.O." 2003.gada 4.septembra preču pavadzīmē-rēķinā EM-IX053081 Ls 1779,25 apmērā.

Abi administratīvā procesa dalībnieki – gan pieteicējs, gan atbildētājs atsaucas uz vienām un tām pašām tiesību normām, cita starpā, arī likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu. Pieteicējs ar šo tiesību normu pamato savas tiesības atskaitīt priekšnodokli, savukārt, atbildētājs, ar šo tiesību normu, pamato priekšnodokļa atskaitīšanas

ierobežošanu. Pieteicējs uzskata, ka VID nav pareizi tulkojis tiesību normas, tādējādi lietā cita starpā pastāv strīds par šīs tiesību normas interpretāciju.

[4.3] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu (tiesību normas spriedumā norādītas redakcijā, kas bija spēkā auditējamajā periodā) tikai Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai [..].

Kā atzinis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk arī – Senāts), ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu likumdevējs pievienotās vērtības nodokļa maksātājiem ir piešķīris zināmas priekšrocības, tas ir, devis tiesību atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi šajā tiesību normā paredzētie priekšnoteikumi *(skat. 2004.gada spriedumu lietā Nr.SKA-114, 10.punkts)*. Senāts arī atzinis, ka šā iemesla dēļ pirms šīs tiesības izmantošanas nodokļu maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai darījuma partneris ir pievienotās vērtības nodokļa maksātājs un vai pastāv citi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai. Nodokļa maksātājam ir nodoklis jāsamaksā, kā arī jāuzņemas atbildība, ja priekšnodoklis ir atskaitīts nepamatoti (*skat. 2005.gada spriedumu lietā Nr.SKA-95, 12.punkts*).

[4.4] Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu gan pakalpojumu sniegšanas, gan preču saņemšanas gadījumos rodas vienīgi tad, ja pastāv turpmāk minētie apstākļi: 1) abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti Valsts ieņēmumu dienestā kā pievienotās vērtības nodokļa maksātāji; 2) pakalpojums ir sniegts vai prece saņemta ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai; 3) ir saņemts un samaksāts nodokļa rēķins. Savukārt par nodokļa rēķiniem un vienlaicīgi par pakalpojuma sniegšanu apliecinošiem dokumentiem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē ir atzīstami rēķini, kuros norādītas minētā likuma 8.pantā noteiktās ziņas *(sk., piem., 2005.gada spriedumu lietā Nr.SKA-10, 10.punkts).* Senāts arī atzinis, ka apstāklis, ka formāli ievērotas likuma prasības, vēl nav pietiekams, lai rastos tiesības atskaitīt priekšnodokli, jābūt reāli notikušam darījumam ar konkrēto PVN apliekamo personu, kas rada tiesības atskaitīt priekšnodokli. Nodokļu rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušajam darījumam, pretējs secinājums būtu pretrunā ar nodokļu tiesiskā regulējuma jēgu.

[4.5] Lietā arī pastāv strīds par iesniegto pierādījumu vērtēšanu. Tiesa piekrita, ka pieteicēja ir iesniegusi dokumentus, kas apliecina likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē notikušus darījumus.

Preču pavadzīme -rēķins, kurā ir likumā noteiktās ziņas, ir nodokļu rēķins un preču piegādes apliecinošs dokuments likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē. Līdz ar to preču pavadzīme – rēķins ļauj prezumēt, ka darījums ir noticis. Tomēr faktu, ka darījums ir noticis, VID var apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo. Arī šāda

atziņa ir nostiprināta Senāta tiesu praksē. *(skat., piem., 2004.gada spriedumus lietās Nr. SKA-114, Nr. SKA-138).*

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 235.panta piektajai daļai tikai publiski ticami dokumenti (notariāli akti, zemesgrāmatu akti un tml.) ir apstrīdami prasības kārtībā. Privāta rakstura dokumentus, par kādiem atzīstami arī preču pavadzīmes-rēķini, tiesai jāvērtē kā rakstveida pierādījumus kopsakarā ar citiem pierādījumiem atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta noteikumiem.

[4.6] Izvērtējot lietas materiālus, tiesa konstatēja, ka konkrētajā gadījumā starp pieteicēju un VID pastāv strīds par to, vai darījumā ar SIA „V.A.O.", par kuru pieteicēja ir atskaitījusi priekšnodokli, preces piegādājusi augstākminētā firma, proti, vai darījums noticis ar konkrēto PVN rēķinā norādīto personu.

VID amatpersonas savākušas pierādījumus, kas liecina, ka pieteicēja darījuma partneris (SIA „V.A.O.") reāli nav varējis piegādāt preces, jo firmas amatpersona paskaidrojusi, ka nekādus darījumus uzņēmuma vārdā nav veicis un nevienu nav pilnvarojis darboties šī uzņēmuma interesēs, kā arī nav parakstījis nevienu preču pavadzīmi-rēķinu, tai skaitā pieteicējas uzrādīto 2003.gada 4.septembra pavadzīmi *(lietas lapas 129-131).*

[4.7] Tiesa piekrita, ka minētie fakti neapliecina, ka pieteicēja nebūtu saņēmusi nodokļu rēķinā norādītās preces. Lietā faktiski par to arī nav strīda, ka preces ir faktiski saņemtas. Tomēr ņemams vērā, ka VID konstatējis, ka nevar konstatēt īsto preču piegādātāju (nevis, ka preces nav saņemtas). Bet viens no priekšnodokļa atskaitīšanas pamatiem ir tas, ka darījums noticis ar konkrēto rēķinos norādīto PVN apliekamo personu.

Tiesa atzina, ka, pastāvot šaubām par darījuma faktu, VID var prasīt nodokļu maksātājam iesniegt papildus pierādījumus. Iestāde, konstatējot un vācot faktus, var izmantot visas tiesiskās metodes, arī iegūt informāciju no administratīvā procesa dalībniekiem, no citām institūcijām, kā arī ar liecinieku, ekspertu, apskates, dokumentu un cita veida pierādījumu palīdzību. Tiesa nepiekrita pieteicējai, ka VID amatpersonas nav objektīvi noskaidrojušas faktus un savākušas pierādījumus.

Senāts atzinis, ka pieteicēja loma administratīvajā procesā nav pasīva un tam aktīvi jāpiedalās pierādījumu savākšanā, neaprobežojoties ar norādēm, ka lēmumā norādītie argumenti neatbilst patiesībai *(sk. 2005.gada spriedumu lietā Nr.SKA-235 14.punkts)*. Nodokļu maksātājam ir jābūt spējīgam atspēkot argumentus, kas apdraud tā tiesības pretendēt uz priekšnodokļa atskaitīšanu ar Administratīvā procesa likumā paredzētajiem pierādīšanas līdzekļiem *(sk., piemēram, 2005.gada spriedumu lietā Nr.SKA-420, 14.punkts).*

Arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā ir noteikts, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Ņemot vērā, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli uzskatāmas par nodokļu maksātāja priekšrocību, tiesa atzīst, ka, izmantojot šīs priekšrocības, personai pašai jārūpējas, lai būtu izpildīti visi likuma "Par

pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā paredzētie priekšnosacījumi.

[4.8] No SIA „V.A.O." amatpersonas paskaidrojuma izriet, ka tā saimniecisko darbību nav veikusi, dokumentus nav parakstījusi, kā arī nav pilnvarojusi to darīt citas personas. Tiesa nepiekrīt pieteicējas viedoklim, ka viņai nav jāatbild par citu uzņēmuma amatpersonu negodprātīgu rīcību, norādot, ka viņai nebija iespējas pārbaudīt šo firmu amatpersonu darbību.

Lai izmantotu likumā "Par pievienotās vērtības nodokli" minētās priekšrocības atskaitīt priekšnodokli, nodokļu maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai pastāv priekšnoteikumi šo tiesību izmantošanai.

„Katras personas pienākums ir samaksāt nodokļus. Administratīvo lietu departaments uzskata, ka ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu likumdevējs PVN maksātājiem ir piešķīris zināmas priekšrocības, t.i. devis tiesību atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi šajā tiesību normā paredzētie priekšnoteikumi. Tāpēc pirms šīs tiesības izmantošanas nodokļu maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai darījuma partneris ir PVN maksātājs un vai pastāv citi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai. Nav pamata pārmest nodokļu maksātājam pienācīgas rūpības trūkumu, ja viņš, veicot pasākumus ar darījumu saistīto būtisko jautājumu noskaidrošanai, nav varējis pārliecināties par patiesībai neatbilstošu ziņu esamību." (*SKA – 114, 2004.gads, 10.punkts*)

Senāts norādījis, ka tiesai ir jāpārbauda un jāvērtē, vai pieteicējs nav pieļāvis neuzmanību, jau slēdzot līgumu, un arī pārējās darbībās.

[4.9] Šajā gadījumā tiesas ieskatā pieteicēja ir pieļāvusi neuzmanību, nepārliecinoties par nodokļu rēķinu (PPR) īstumu. Arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāve nenoliedza, ka pieteicējas amatpersona nav tikusies ar SIA „V.A.O." amatpersonu, bet kravu esot atveduši šoferi, par kuru identitāti un pilnvarām pieteicēja nav pārliecinājusies.

Tas, ka pieteicēja uzskatīja, ka tai nav pamata apšaubīt darījumu partneru godprātīgumu, ir pieteicējas neuzmanības rezultāts, par kuru konkrētajā gadījumā iestājusies atbildība. Tiesa atzina, ka pieteicēja ir sodīta nevis par sava darījumu partneru nelikumīgām darbībām, bet gan par to, ka ar pietiekošu rūpību nav izturējusies pret nodokļu dokumentu izvērtēšanu.

Ņemot vērā augstāk minēto, tiesa uzskatīja, ka atbildētājs pareizi interpretējis un piemērojis nodokļu likumu normas, savukārt pieteicēja nav iesniegusi VID papildus pierādījumus, ka rēķinā norādītās preces reāli saņemtas no tās personas, kas ir norādīta PPR, proti, no SIA „V.A.O.", tādējādi radot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Pie tam šajā gadījumā nav nozīmes tam, ka pieteicēja 2004.gada 5.aprīlī bija pārdevusi SIA „V.A.O." preci (2004.gada 5.aprīļa preču pavadzīme-rēķins EZ-IX061780) *(lietas lapa 24)*. VID šo darījumu nav izvērtējis, jo pieteicējai, kā preču piegādātājam, par to nav tiesību prasīt PVN atmaksu. Pie tam lietā nav arī pierādījumu tam, ka šis darījums reāli ir noticis ar SIA „V.A.O.". Pie šādiem apstākļiem, tiesa uzskatīja, ka VID nav pieļāvis tiesiskās paļāvības principa pārkāpumu.

[4.10] VID ir secinājis, ka preču pavadzīme-rēķins, kas ir saņemts no SIA „V.A.O.” nav izmantojams par attaisnojuma dokumentu un to nevar iegrāmatot grāmatvedībā. Līdz ar to pieteicējai nav tiesības ietvert šos izdevumus grāmatvedības dokumentācijā saistībā ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 5.panta ceturto daļu pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaitāmi tādi izdevumi, kas ekonomiski nav saistīti ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

Tiesa atzina, ka nedz apstrīdēšanas laikā iestādē, nedz arī tiesas sēdē pieteicēja nevarēja pierādīt šo darījumu saistību ar viņas ekonomisko darbību. Pie tam šie darījumi ir atzīstami par nenotikušiem. Līdz ar to tiesa atzina par pamatotu atbildētāja lēmumā secināto, ka pieteicējas ar saimniecisko darbību nesaistītie izdevumi attiecīgi ir palielināmi.

Ņemot vērā iepriekš norādīto, tiesa atzina, ka atbildētāja lēmums, ar kuru papildus nomaksai budžetā ir aprēķināts uzņēmuma ienākuma nodoklis LVL 1401,74 apmērā un soda nauda tādā pat apmērā ir tiesisks un pamatots.

[4.11] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa norādīja, ka VID Lēmums atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikums atzīstams par nepamatotu un noraidāms.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 8.maija spriedumu SIA „Marti” iesniedza apelācijas sūdzību, kurā lūgts atcelt minēto Administratīvās rajona tiesas spriedumu.

Apelācijas sūdzība pamatota ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[5.1] Pieteicēja vairākkārtīgi paskaidroja audita veicējiem, ka prece nopirkta 2003.gada 4.septembrī no reāli eksistējošas juridiskas personas SIA „V.A.O.”. Preces tika saņemtas ar stingrās uzskaites preču pavadzīmi-rēķinu, sērija EM-IX Nr.053081. No SIA „V.A.O.” tika pieprasīts reģistrācijas un pievienotās vērtības nodokļu maksātāja apliecību kopijas, kā arī internetā tika pārbaudīta šīs sabiedrības esamība Uzņēmumu reģistrā un VID publiskojamo datu bāzes PVN reģistrā.

2003.gada septembrī SIA „V.A.O.” bija PVN maksātājs, bija pārreģistrēta Uzņēmumu reģistrā, un preču pavadzīmi-rēķinu, sērija EM-IX Nr.053081 bija parakstījis reāls preces pārdevējs - SIA „V.A.O.” direktors *N.J.*

Pieteicēja bija ievērojusi likuma prasības, nebija pamata apšaubīt darījuma patiesumu un citu iespēju pārliecinājusies par darījuma partnera godīgumu.

[5.2] Pieteicēja veica darījumu ar juridisku personu SIA „V.A.O.”, nevis ar fizisku personu *N.J.*

VID pirkumu no SIA „V.A.O.” ar PPR sērija EM-IX Nr.053081 neieskaita, jo tas nesaturot pilnīgu un patiesu informāciju, bet preču pārdošanu SIA „V.A.O.” pēc PPR sērija EZ-IX 061778 un 061780 ieskaita un atzīst ierakstus grāmatvedības dokumentos, lai gan arī tos ir parakstījis *N.J.*

[5.3] Tikai 2004.gada 30.aprīlī VID Rīgas reģionālā iestāde pieņēma lēmumu Nr.4.1.2/17863 par SIA „V.A.O.” izslēgšanu no VID ar PVN apliekamo personu reģistra, taču 2003.gada septembrī pieteicējai SIA „V.A.O.” nekādas šaubas neradīja, jo legāli darbojās.

[5.4] Pieteicējai nav jāatbild par to, ka SIA „V.A.O.” tika pārreģistrēta Uzņēmumu reģistrā ar notecējušu pasi.

[5.5] *N.J.* apgalvojumam, ka visus darījumus ar pieteicēju var uzskatīt par spēkā neesošiem, jo paraksti ir viltoti, nav pierādījumu, jo VID nav izdarījis ekspertīzes, lai viltojumu konstatētu.

[5.6] Nepamatoti Lēmumā ir norādīts, ka starp pieteicēju un SIA „V.A.O.” netika noslēgts līgums par kviešu graudu un lopbarības rauga piegādi, jo saskaņā ar Civillikuma 1473.pantu tiesiska darījuma forma ir atkarīga no lietas dalībnieka ieskata, izņemot likumā tieši norādītus darījumus. Attiecībā uz darījumiem par kviešu graudu un lopbarības rauga iegādi likums neprasa sevišķu darījuma formu. Līguma noslēgšanu starp pieteicēju un SIA „V.A.O.” apstiprina parakstīti dokumenti, pieteicēja samaksa par piegādātajām precēm un pieteicēja iegādāto preču turpmāka realizācija, kas no VID puses nav apšaubīta.

[6] Par SIA „Marti” iesniegto apelācijas sūdzību VID ir iesniedzis paskaidrojumu, norādot, ka pieteicēja apelācijas sūdzība nav pamatota un paskaidrojot turpmāk minēto.

[6.1] Nepamatots ir pieteicējas apgalvojums, ka pieteicējai nebija citu iespēju kā pārliecināties par darījuma partnera godīgumu, jo tiesa ir sniegusi [4.3] un [4.4] punktos vērtējumu, kādā gadījumā nodokļu maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai darījuma partneris ir PVN maksātājs un vai pastāv likumā noteiktie priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai.

[6.2] Tiesa pamatoti atzinusi [4.5], ka preču pavadzīmē – rēķinā pieļautā nepilnība ir pietiekami būtiska, lai ierobežotu tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, jo konkrētajā gadījumā nav iespējams identificēt to, ka reālais preču piegādātājs ir SIA „V.A.O.”.

[6.3] Tiesa [4.6] un [4.7] ir norādījusi, ka starp pieteicēju un VID pastāv strīds par to, vai darījumā ar SIA „V.A.O.”, par kuru pieteicēja ir atskaitījusi priekšnodokli, preces piegādājusi SIA „V.A.O.”, proti, vai darījums noticis ar konkrēto PVN rēķinā norādīto personu. Pieteicēja ir atbildīga par likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktā nosacījuma neievērošanu.

[6.4] Tiesa [4.9] ir norādījusi uz pieteicējas pieļauto kļūdu attiecībā uz darījumiem ar SIA „V.A.O.”, ņemot vērā, ka pieteicēja nenoliedz, ka netikās ar SIA „V.A.O.” amatpersonu. Tādējādi pieteicēja neizpildīja likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantā noteikto nosacījumu, respektīvi, nepierādīja pretējo VID ģenerāldirektora lēmumā minētajam.

[7] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve uzturēja apelācijas sūdzību uz tajā minētajiem motīviem.

Atbildētāja pārstāvis apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies procesa dalībnieka paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība ir nepamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka apelācijas sūdzībā norādītie apsvērumi attiecas uz lietas faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem, ko Administratīvā rajona tiesa jau ir izvērtējusi 2007.gada 8.maija spriedumā.

Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, 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 zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Administratīvās rajona tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai.

[10] Apelācijas sūdzībā, kā arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāve uzsvēra, ka pieteicēja veica darījumu ar juridisku personu SIA „V.A.O.", nevis ar fizisku personu *N.J.*

Pieteicējas pārstāve nevarēja paskaidrot, kā tieši darījums tika noslēgts un kas varēja pārstāvēt SIA „V.A.O.". Tādējādi pamatots ir gan Administratīvās rajona tiesas spriedumā, gan atbildētāja paskaidrojumos secinātais, ka pieteicēja nevarēja izpildīt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā noteikto nosacījumu, respektīvi, pierādīt pretējo VID ģenerāldirektora lēmumā minētajam.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

Sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Marti" pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 24.maija lēmuma Nr.19/13837 atcelšanu noraidīt.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētājs (paraksts) V.Endzelis

Tiesneses (paraksts) S.Kanenberga

(paraksts) M.Osmane

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnesis V.Endzelis
Rīgā, 2008.gada 26.jūnijā