NORAKSTS
Lieta Nr.A420759810
A00852-12/19

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2012.gada 8.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese A.Kovaļevska,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* pārstāvjiem *J.D.* un *D.G.* un

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmuma dienesta – pārstāvei *B.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 22.augusta lēmuma Nr.22.4.2/44892 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai Iestāde) Nodokļu kontroles pārvalde, veicot SIA *„/Nosaukums/”* datu atbilstības pārbaudi par

2007.gada septembri – decembri un 2008.gada janvāri – martu konstatēja neatbilstības starp nodokļu maksātāja minēto taksācijas periodu pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk arī – PVN) deklarācijās deklarēto un nodokļu administrācijas rīcībā esošo informāciju.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktores v.i. 2010.gada 7.jūlija lēmumu Nr.23.20.3/35078 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikts PVN Ls 47 159,54, nokavējuma nauda Ls 20 773,28, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 1468,66.

[2] Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja. Ar VID ģenerāldirektora 2010.gada 22.augusta lēmumu Nr.22.4.2/44892 (turpmāk arī – Lēmums) atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums. Lēmums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[2.1] Iestāde atsaucas uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, kā arī judikatūrā atzīto, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli ir tikai tad, ja pastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā paredzētie priekšnoteikumi.

[2.2] Lietā ir SIA *„/Nosaukums 2/"* vārdā noformētie 7 faktūrrēķini par projektēšanas un celtniecības darbiem Ls 270 156,66 apmērā un PVN Ls 48 628,2 apmērā, kurus parakstījis *A.M.* (amatpersona no 09.08.2007.-07.04.2008.).

A.M. 2009.gada 2.decembrī VID Finanšu policijas pārvaldes izmeklētājam sniedzis paskaidrojumu, kurā norāda, ka SIA *„/Nosaukums 2/"* viņš reģistrējis pēc trešās personas lūguma, neko nezina par uzņēmuma dibināšanas apstākļiem, norēķinu kontu atvēršanu un naudas plūsmām. *A.M.* nav zināms, kas noformēja darījumu dokumentus un noslēdza līgumus ar darījumu partneriem, pieprasīja un saņēma pavadzīmes, kā arī parakstīja un iesniedza dokumentus nodokļu administrācijai.

VID atsaucas uz Komerclikuma 221.panta pirmo daļu un Civillikuma 1410.pantu un norāda, ka vienīgā SIA *„/Nosaukums 2/"* amatpersona ir noliegusi saimnieciskās darbības veikšanu sabiedrībā.

[2.3] Tematiskajā pārbaudē tika pārbaudīti atsevišķi grāmatvedības dokumenti un salīdzināti ar grāmatvedības informāciju. No minētā nevar secināt, ka pārbaudes rezultātā grāmatvedības reģistros iegrāmatotie darījumi ar SIA *„/Nosaukums 2/"* būtu atzīti par faktiski notikušiem.

[2.4] Vērtēt informāciju un pierādījumus, kas iegūti kriminālprocesa ietvaros, nodokļu administrācija nav tiesīga, jo Kriminālprocesa likuma 396.panta pirmā daļa paredz informācijas izmantošanas ierobežojumu – ziņas, kas iegūtas kriminālprocesā, izpaužamas tikai ar procesa virzītāja atļauju un viņa noteiktajā apjomā. Tādēļ vērtēts ir tikai SIA *„/Nosaukums 2/"* amatpersonas

paskaidrojums.

[2.5] Līgumi un nodokļu rēķini nav neapstrīdami darījumu faktiskās norises pierādījumi, kā tas atzīts judikatūrā.

[2.6] Tā kā VID rīcībā esošie pierādījumi liecina par darījumu ar SIA *„/Nosaukums 2/"* faktisko neesamību un pieteicēja neiesniedza precizētas PVN deklarācijas, VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta piekto *prim* daļu, 29.panta otro daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteica PVN Ls 47 159,54, nokavējuma naudu Ls 20 773,28, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 1468,66.

[2.7] Sākotnējā lēmumā ir uzskaitītas tiesību normas, pamatojoties uz kurām lēmums ir pieņemts. Likuma „Par nodokļiem un nodevām" mērķis ir nodrošināt savlaicīgu nodokļu iekasēšanu un novērst izvairīšanos no nodokļu nomaksas, nodokļu kontrole notika nolūkā sasniegt šādu mērķi PVN jomā. Tādēļ nav konstatējama Administratīvā procesa likuma 5.panta neievērošana. Lai papildu nomaksai budžetā noteiktu nodokļu maksājumus, VID nav obligāti jākonstatē administratīvais pārkāpums, jo datu atbilstības pārbaude notiek Administratīvā procesa likuma ietvaros un tai nav tiešas saistības ar Latvijas Administratīvo pārkāpumu kodeksu.

[3] 2010.gada 22.septembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA *„/Nosaukums/"* pieteikums, kurš pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[3.1] Pieteicēja uzskata, ka darījumos ar SIA *„/Nosaukums 2/"* bija visi priekšnoteikumi, lai atskaitītu priekšnodokli. Darījumu apliecinošie dokumenti nav tikai formāli noformēti, faktiski tika veikta darījumos norādītā būvprojekta izstrādāšana un remontdarbi pieteicējas noliktavās. VID tematiskās pārbaudes veicējiem 2008.gada augustā tika uzrādīts izstrādātais tehniskais projekts, veiktie remontdarbi. VID fiksēja remontdarbus, nofotografējot noliktavas.

[3.2] 21.09.2007. starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA *„/Nosaukums 2/"* kā projektētāju tika noslēgts līgums Nr.A09/2007 par būvprojekta izstrādāšanu un saskaņošanu. SIA *„/Nosaukums 2/"* izpildīja savas saistības, jo izstrādāja skiču projektu un pilnu tehnisko projektu noliktavu kompleksa būvniecībai. Izstrādātais projekts šobrīd tiek pārstrādāts, jo pieteicēja nolēma samazināt noliktavu kompleksa kvadratūru. Pieteicēja ir izpildījusi savas saistības.

05.11.2007. starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA *„/Nosaukums 2/"* kā uzņēmēju tika noslēgts līgums Nr.7/07 par remontdarbiem, SIA *„/Nosaukums 2/"* veica noliktavas, kas atrodas */adrese/* remontdarbu. Pieteicēja veica samaksu par remontdarbiem.

10.12.2007. starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA *„/Nosaukums 2/"* kā uzņēmēju tika noslēgts līgums Nr.1/08 par remontdarbiem, SIA *„/Nosaukums 2/"* veica rampas izbūvi, sekcija 0-1. Pieteicēja veica samaksu par

remontdarbiem un izbūvi.

08.02.2008. starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA *„/Nosaukums 2/”* kā uzņēmēju tika noslēgts līgums Nr.2/08 par remontdarbiem, SIA *„/Nosaukums 2/”* veica noliktavas Lubānas ielā 82, sekcijas 0-1 remontdarbus. Pieteicēja veica samaksu par remontdarbiem.

Izstrādātais projekts un izremontētās noliktavas nodrošināja pieteicējas saimniecisko darbību.

[3.3] Darījumā ar pieteicēju SIA *„/Nosaukums 2/”* amatpersona gribu izteica rakstveidā, tātad atbilstoši Civillikuma normām. Nav pamata uzskatīt, ka trūkst SIA *„/Nosaukums 2/”* gribas, jo visi līgumi ir parakstīti, SIA *„/Nosaukums 2/”* līgumu izpildē bija arī personiska interese – samaksas saņemšana. Tikai vienas personas izteikts noliegums, ka tā nav veikusi kādas darbības, var tikt uzskatīts par pierādījumu tikai tad, ja tas tiek apstiprināts ar citiem pierādījumiem.

[3.4] Lēmumā ir atsauce uz Kriminālprocesa likuma 396.pantu par kriminālprocesā iegūto ziņu izpaušanu tikai ar procesa virzītāja atļauju, taču nav informācijas par to, ka no procesa virzītāja būtu pieprasīta papildus informācija, kas apstiprinātu *A.M.* paskaidrojumā minēto attiecībā uz darījumu ar pieteicēju.

Pieteicējai nav bijusi iespēja iepazīties ar *A.M.* paskaidrojumu, tādēļ nevar sniegt argumentāciju par to. *A.M.* paskaidrojumi netiek apstiprināti ar citiem pierādījumiem, tajā skaitā, tiem, kas bija pieteicēja rīcībā un tika uzrādīti VID tematiskajā pārbaudē 2008.gada 21.augustā, kā arī nosūtīti VID Finanšu policijas pārvaldes izmeklētājam. Paskaidrojumu *A.M.* sniedzis tikai 2009.gada 2.decembrī, bet iepriekš veiktajā tematiskajā pārbaudē un Finanšu policijas izmeklēšanas laikā šādus paziņojumus nav izteicis. Līdz ar to pieteicēja apšauba *A.M.* apgalvojumu patiesumu. Vienas darījuma puses pārstāvja paziņojums nevar būt par pamatu darījuma atzīšanai par spēkā neesošu, to par tādu var atzīt tikai tiesa. VID, pieņemot Lēmumu, kas balstīts tikai uz *A.M.* paskaidrojumiem, ir pārkāpis tiesiskās paļāvības un likuma atrunas principu. VID nav noskaidrojis *A.M.* paraksta īstumu (nav veikta grafoloģiskā ekspertīze), paskaidrojumi nav apstiprināti ar pierādījumiem.

[3.5] Pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumā norādījusi, ka nepieciešamības gadījumā var uzrādīt gan izstrādāto projektu, gan noliktavu telpas, kur remontdarbi tika veikti, taču šādi pierādījumi pieprasīti netika.

[3.6] Laikā, kad notika darījumi ar SIA *„/Nosaukums 2/”*, SIA *„/Nosaukums 2/”* bija PVN maksātāja, bija sasniedzama juridiskajā adresē, tās amatpersona nenoliedza savas darbības.

[3.7] Nokavējuma naudas aprēķināšana ir pretēja tiesiskās paļāvības principam. Pieteicējai nav skaidrs, kādēļ VID jau 2008.gadā, veicot pārbaudi, neinformēja par savām aizdomām pieteicēju, bet nogaidīja gandrīz divus gadus,

pēc tam pieprasot veikt maksājumus un aprēķinot ievērojama apmēra nokavējuma naudu.

[3.8] Iestāde nav ievērojusi privātpersonas tiesību ievērošanas principu, jo pieteicēja vairākkārt ir sniegusi informāciju par darījumiem, uzrādījusi veiktos darbus, taču Iestāde nav to ievērojusi un respektējusi pieteicējas argumentus.

[4] 2010.gada 1.novembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu. Paskaidrojums pamatots ar Lēmumā ietvertajiem apsvērumiem. VID atsaucas uz judikatūras atziņām un norāda: lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jākonstatē arī tas, vai darījums faktiski pēc tā ekonomiskā un juridiskā satura ir noticis. VID norāda, ka audita gaidā konstatēti tādi apstākļi, kas ļāva secināt, ka rēķinos un līgumos norādītie darījumi nav notikuši.

[5] 2012.gada 3.septembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemti pieteicējas papildus paskaidrojumi un lūgums nopratināt liecinieku. Papildus paskaidrojumā norādīts, ka *A.M.* paskaidrojumu VID par SIA *„/Nosaukums 2/"* sniedzis tikai 2009.gada 2.decembrī, bet iepriekš veiktajā tematiskajā pārbaudē un Finanšu policijas izmeklēšanas laikā *A.M.* nav norādījis, ka neko nezina par SIA *„/Nosaukums 2/"* saimniecisko darbību un nav tās vārdā veicis nekādus darījumus. Līdz ar to ir pamats apšaubīt *A.M.* apgalvojumu patiesumu.

VID, veicot 2008.gada 21.augusta tematisko pārbaudi, konstatēja, ka darījums ar SIA *„/Nosaukums 2/"* ir noticis un ka remontdarbi ir veikti. Lietā nav pievienoti SIA *„/Nosaukums 2/"* pārstāvju 2008.gadā iesniegtie paskaidrojumi, kuros, iespējams, tie ir apliecinājuši savus darījumus, tajā skaitā arī ar pieteicēju.

Pieteicējai nav pārliecības, ka *A.M.* nezināja par SIA *„/Nosaukums 2/"* darījumiem ar pieteicēju. VID *A.M.* nav uzdevusi tiešus jautājumus par darījumiem ar pieteicēju.

[6] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā izklāstītajiem apsvērumiem. Papildus pieteicējas pārstāvis norādīja, ka visus darbus no SIA *„/Nosaukums 2/"* puses organizējis *A.B.*, kurš ir arī vedis visus dokumentus parakstīšanai.

Iestādes pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumos minētajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, pārbaudījusi lietas materiālus, noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus un izvērtējusi pierādījumus to kopsakarībā, atzīst, ka pieteikumu ir jāapmierina.

[8] Tiesa konstatē, ka Iestāde Lēmumu pieņēmusi, jo uzskatījusi, ka pieteicējai nebija tiesības atskaitīt priekšnodokli. Savukārt pieteicēja nepiekrīt šādam viedoklim. Tātad lietā ir strīds par to, vai pieteicējai bija tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[9] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam, 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.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments vairākos spriedumos *(piemēram, Augstākās tiesas Senāta 2005.gada 30.augusta spriedums lietā SKA-213, 2005.gada 13.septembra spriedums lietā SKA-234, 2005.gada 18.oktobra spriedums lietā SKA-315, 2006.gada 17.janvāra spriedums lietā SKA-9, 2006.gada 10.februāra spriedums lietā SKA-86, 2008.gada 15.maija spriedums lietā SKA-121/2008, 2008.gada 8.maija spriedums lietā SKA-144/2008)* ir atzinis, ka atbilstoši šīm normām tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas gadījumos rodas, pastāvot šādiem priekšnoteikumiem:

1) persona reģistrēta VID kā ar pievienotās vērtības nodoklis apliekamā persona,

2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumus un likumā noteiktajā kārtībā noformētu pievienotās vērtības nodokļa rēķinu;

3) pievienotās vērtības nodokļa rēķins saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID;

4) saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums.

Tiesu praksē jau ilgstoši tiek atzīts, ka atbilstoši likuma jēgai, skatot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu kopsakarā ar 1.panta 9.punktu un 8.pantu, priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta 2004.gada 7.septembra spriedumu lietā SKA-114, 2005.gada 25.oktobra spriedumu lietā SKA-303, 2006.gada 17.janvāra spriedumu lietā SKA-14, 2007.gada 28.februāra spriedumu lietā SKA-70/2007, 2008.gada 21.februāra spriedumu*

lietā SKA-41/2008).

No iepriekš minētajām tiesību normām izriet, ka galvenais priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai papildus minētajiem ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona, lai saņemto preci izmantotu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Ja darījums faktiski nav noticis (nav noticis ar nodokļa rēķinā norādīto ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu), tad nepastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi un priekšnodokli līdz ar to nevar atskaitīt. Tas nozīmē, ka pirmkārt jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam *(Tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 6.-8.punkts, http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/).*

[10] Tiesa konstatē, ka Iestāde ir uzskatījusi, ka pieteicējai nebija tiesības atskaitīt priekšnodokli, jo darījumi faktiski nav notikuši ar nodokļu rēķinā norādīto personu.

Kā norādījis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments faktūras-rēķini vai preču pavadzīmes-rēķini ir uzskatāmi par nodokļa rēķiniem un par pakalpojuma sniegšanu vai preču piegādi apliecinošiem dokumentiem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šādu dokumentu esamība ļauj pieņemt, ka pakalpojums ir sniegts vai preces ir piegādātas. Tomēr šāds pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekam to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo. Ja VID, pildot savu kontroles funkciju, ir iesniedzis pierādījumus, kas rada pamatotas šaubas par preču pavadzīmē-rēķinā norādīto ziņu patiesumu, tad pieteicējam savukārt ir interese iesniegt pierādījumus, kas atspēko VID norādītos faktus. Proti, ja nodokļu maksātājs uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildus pierādījumi par to, ka rēķinā norādītā persona tiešām sniegusi pakalpojumu vai piegādājusi preces. Nodokļu maksātājam ir jābūt spējīgam atspēkot argumentus, kas apdraud tā tiesības pretendēt uz priekšnodokļa atskaitīšanu ar Administratīvā procesa likumā paredzētiem pierādīšanas līdzekļiem. Nodokļu maksātāja pienākums iesniegt pierādījumus savu tiesību pierādīšanai nozīmē, ka gadījumā, ja no VID savāktajiem pierādījumiem secināms, ka darījums nav faktiski noticis ar pieteicējas grāmatvedības dokumentos norādīto personu, tad pieteicējai jāspēj iesniegt pietiekami pārliecinoši pierādījumi tieši par darījuma faktisko norisi. Bet, ja pieteicējam savākt kādus pierādījumus nav iespējams, tas atbilstoši

Administratīvā procesa likuma 168.panta pirmajai daļai var lūgt tiesu pieprasīt pierādījumus *(Tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 28.-31.punkts, http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/)*.

[11] Tātad tiesai ir jāpārbauda, vai VID ir pamatoti apšaubījis to, ka darījumi faktiski ir notikuši ar grāmatvedības dokumentos norādīto personu. Ja tiesa konstatēs, ka VID ir pamatoti apšaubījis to, ka darījumi faktiski ir notikuši ar grāmatvedības dokumentos norādīto personu, tad tiesai būs jāpārbauda, vai pieteicēja ir atspēkojusi VID argumentus.

[11.1] Savu secinājumus par to, ka darījumi faktiski nav notikuši, VID ir pamatojis ar SIA *„/Nosaukums 2/"* amatpersonas *A.M.* paskaidrojumiem. Lēmumā norādīts, ka *A.M.* ir paskaidrojis, ka par SIA *„/Nosaukums 2/"* amatpersonu ir kļuvis pēc trešās personas lūguma, neko nezina par SIA *„/Nosaukums 2/"* saimniecisko darbību un tās vārdā nav veicis nekādus darījumus. *A.M.* neesot zināms, kas noformējis darījuma dokumentus un noslēdza līgumus ar darījuma partneriem, saņēma pavadzīmes, tās parakstīja un iesniedza VID nodokļu deklarācijas un pārskatus.

Tiesa, pārbaudot lietā esošos materiālus, konstatē, ka *A.M.* 2009. gada 2.decembra paskaidrojumos ir norādījis, ka par SIA *„/Nosaukums 2/"* amatpersonu ir kļuvis pēc tādas trešās personas lūguma, kuras vārdu un uzvārdu neatceras. Tāpat *A.M.* norādīja, ka neko nezina par SIA *„/Nosaukums 2/"* saimniecisko darbību, jo pats to neveica. Taču trešā persona esot paskaidrojusi, ka uzņēmums sniedz starpniecības pakalpojumus būvniecībā. *A.M.* arī norādījis, ka viņam neesot zināms, kas noformējis darījuma dokumentus un noslēdza līgumus ar darījuma partneriem, saņēma pavadzīmes, tās parakstīja un iesniedza VID nodokļu deklarācijas un pārskatus. Vienlaikus *A.M.* ir atzinis, ka aptuveni 2008.gada rudenī ir parakstījis pilnvaru kādai personai rīkoties viņa vārdā, taču šīs personas vārdu un to, kādu darbību veikšanai šī persona pilnvarota, viņš neatceroties (*lietas 149.-160.lapa*).

Tātad no *A.M.* paskaidrojumiem izrietēja, ka viņš pats nav veicis saimniecisko darbību SIA *„/Nosaukums 2/"* vārdā. Taču vienlaikus viņš bija norādījis, ka ir pilnvarojis kādu citu personu rīkoties viņa vārdā. Tiesa uzskata, ka šādi paskaidrojumi, neveicot nekādas papildus pārbaudes, nevar tikt atzīti par pietiekamu pamatu darījumu apšaubīšanai. No šiem paskaidrojumiem izrietēja, ka pastāv iespēja, ka *A.M.* pats nav veicis saimniecisko darbību SIA *„/Nosaukums 2/"* vārdā, taču to darīt ir pilnvarojis kādu citu personu. Turklāt, tiesas ieskatā, paskaidrojumiem, kuros persona apgalvo, ka neatceras tās personas vārdu un uzvārdu, kura ir lūgusi viņam kļūt par uzņēmuma amatpersonu vai kuru viņš ir pilnvarojis veikt kādas darbības savā vārdā, nav piešķirama augsta ticamība. Taču no lietas materiāliem izriet, ka, neskatoties uz to, Valsts ieņēmumu dienests nekādas papildus pārbaudes par SIA *„/Nosaukums*

2/” darbību nav veicis. Valsts ieņēmumu dienests nav ne pārbaudījis deklarēto darbinieku skaitu, ne deklarēto darījumu partneru skaitu, ne arī mēģinājis iegūt kādus paskaidrojumus no deklarētajiem darījuma partneriem.

[11.2] Turklāt pēc pieteicējas lūguma tiesas sēdē tika uzklausīti vairāki liecinieki.

Liecinieks *A.M.* norādīja, ka par SIA *„/Nosaukums 2/”* amatpersonu ir kļuvis pēc *A.B.* lūguma. *A.B.* esot paskaidrojis, ka pats nevarot kļūt par uzņēmuma amatpersonu parādu dēļ. Faktiski SIA *„/Nosaukums 2/”* saimniecisko darbību ir veicis *A.B.*, bet *A.M.* esot tikai parakstījis nepieciešamos dokumentus. Liecinieks *A.M.* arī apstiprināja, ka ir parakstījis līgumu ar pieteicēju.

A.B. paskaidroja, ka viņš ir piedāvājis *A.M.* izveidot uzņēmumu, kur *A.M.* būtu amatpersona. Pats par amatpersonu neesot varējis kļūt parādu dēļ. *A.B.* esot darbojies uz pilnvaras pamata, kuru viņam bija izsniedzis *A.M*. *A.B.* norādīja, ka SIA *„/Nosaukums 2/”* ir bijuši darījumi ar pieteicēju. Darbi veikti ar apakšuzņēmēju palīdzību.

Liecinieks *V.B.* paskaidroja, ka viņš ir pieteicējas darbinieks un atbild par visiem tehniskajiem darbiem. Par darījumiem ar SIA *„/Nosaukums 2/”* viņš paskaidroja, ka visu laiku ir kontaktējies ar Andri un viņam radies iespaids, ka Andris ir SIA *„/Nosaukums 2/”* būvdarbu vadītājs.

Arī pieteicējas amatpersona *D.G.* tiesas sēdē paskaidroja, ka *A.B.*, kuru viņš pazīst no kopīgām sporta gaitām, ir piedāvājis atrisināt jautājumu par noliktavām nepieciešamo remontu un kā darījuma partneri ieteica SIA *„/Nosaukums 2/”*. *A.B.* ir vedis dokumentus parakstīšanai un nodeva arī veiktos darbus. *A.M.* viņš nekad neesot saticis.

[11.3] Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka ko no liecinieku un pieteicējas amatpersonas paskaidrojumiem izriet, ka *A.M.* pats saimniecisko darbību SIA *„/Nosaukums 2/”* vārdā neveica, taču viņš bija pilnvarojis *A.B.* to darīt. *A.B.* uz pilnvaras pamata esot meklējis darījumu partnerus, nodevis paveiktos darbus. *A.M.* ir parakstījis nepieciešamos darījuma dokumentus. Visus dokumentus parakstīšanai vedis *A.B.*, bet *A.M.* ar *D.G.* nav ticies. Konkrētos darbus pieteicējai izpildījuši SIA *„/Nosaukums 2/”* apakšuzņēmēji.

Tiesa norāda, ka nav aizliegts uzņēmuma saimniecisko darbību veikt šādā veidā, kad uzņēmuma amatpersona tikai paraksta nepieciešamos dokumentus, bet visu saimniecisko darbību organizē uzņēmuma amatpersonas pilnvarota persona.

Tiesa konstatē, ka *A.B.* nevarēja nosaukt konkrētus apakšuzņēmējus, norādot, ka nosaukumus ir aizmirsis, kā arī nevarēja neko paskaidrot par SIA *„/Nosaukums 2/”* darbiniekiem. Tāpat *A.B.* liecības un *A.M.* liecības bija pretrunīgas. Tomēr tiesas ieskatā tas, nav pietiekami, lai secinātu, ka darījumus

neveica SIA *„/Nosaukums 2/”* ar apakšuzņēmēju palīdzību, it īpaši situācijā, kad Valsts ieņēmumu dienests nav ieguvis nekādus papildus pierādījumus par SIA *„/Nosaukums 2/”* saimniecisko darbību. Turklāt liecinieku liecības tieši par to, kā tika organizēta SIA *„/Nosaukums 2/”* saimnieciskā darbība bija saskanīgas.

[12] Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka Valsts ieņēmumu dienests nav ieguvis pietiekamus pierādījumus pieteicējas darījumu apšaubīšanai. Pieteicēja ar liecinieku palīdzību principā ir izskaidrojusi, kā notika konkrētie darījumi. Savukārt Valsts ieņēmumu dienests nav veicis nekādas papildus pārbaudes par SIA *„/Nosaukums 2/”* saimniecisko darbību, kas ļautu pamatoti apšaubīt to, ka šie darījumi ir notikuši.

Tiesa atzīst, ka atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantam pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu ir jānodrošina nodokļu maksātājam, ja viņš nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam. Tomēr tiesas ieskatā šo normu nedrīkst interpretēt tā, ka tā pilnībā atbrīvo Valsts ieņēmumu dienestu no pierādījumu vākšanas. Tiesa uzskata, ka arī nodokļu lietās Valsts ieņēmumu dienestam ir saistošs objektīvās izmeklēšanas princips un procesuālā taisnīguma princips. Objektīvās izmeklēšanas princips kā viens no administratīvā procesa procesuālajiem pamatprincipiem piemērojams ne tikai administratīvajā procesā tiesā, bet arī administratīvajā procesā iestādē. Atbilstoši tam iestādei ir pienākums objektīvi noskaidrot visus būtiskos lietas apstākļus *(Objektīvās izmeklēšanas princips - interpretācija un piemērošana. http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2005/)*. Tiesas ieskatā iestādes pienākums noskaidrot visus būtiskos lietas apstākļus izriet arī no procesuālā taisnīguma principa. Šis princips prasa, lai iestāde rūpīgi izvērtētu, kāda informācija ir nepieciešama lēmuma pieņemšanai, savāktu visu nepieciešamo informāciju un rūpīgi arī izvērtētu iegūto informāciju. Arī Augstākās tiesas Senāts ir norādījis, ka likumdevējs ir devis tiesības Valsts ieņēmumu dienesta, pamatojoties uz pierādījumiem, apšaubīt nodokļu maksātāja norādītos darījumus pat tad, ja ar darījuma partneri ir noslēgts līgums, darījuma partneris ir PVN maksātājs, preču pavadzīmes-rēķini ir izsniegti darījuma partnerim un par darījumu ir samaksāti nodokļi *(sk. Augstākās tiesas Senāta 2006.gada 4.janvāra sprieduma lietā SKA-8/2006 11.punktu)*. Tātad Valsts ieņēmumu dienests darījumus var apšaubīt, tikai pamatojoties uz pierādījumiem. Savukārt pierādīšanas pienākumu, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantu, uz nodokļu maksātāju var pārnest tikai tad, ja Valsts ieņēmumu dienests darījumus ir apšaubījis pamatoti, proti, uz pietiekamu pierādījumu pamata.

Tiesa atzīst, ka noteiktos gadījumos arī privātpersonām pašām ir pienākums iesniegt nepieciešamos pierādījumus. Kā tas ir atzīts tiesību zinātnē, privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt

privātpersonai, nevis pārvaldei. Savukārt gadījumos, kad lēmums ir privātpersonai nelabvēlīgs, tas ir iestādes pienākums pierādīt, ka nelabvēlīgā lēmuma pieņemšana ir pamatota *(sal.: Nehl P.H Principles of Administrative Procedure in EC Law. Oxford: Hart Publishing, 1999, p.1l4.-115.)*. Lai arī var piekrist, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesība ir priekšrocība, tomēr jāņem vērā, ka izskatāmajā lietā Valsts ieņēmumu dienests ir nevis atteicies izdot pieteicējai labvēlīgu administratīvo aktu, bet gan izdevis pieteicējai nelabvēlīgu administratīvo aktu, uzliekot par pienākumu papildus budžetā iemaksāt nodokli un nokavējuma naudu. Līdz ar to šajā gadījumā atbilstoši procesuālā taisnīguma principam galvenā atbildība par Lēmuma pieņemšanai nepieciešamās informācijas savākšanu bija tieši Valsts ieņēmumu dienestam.

[13] Tiesa jau norādīja, ka jau sākotnēji Valsts ieņēmumu dienests nebija ieguvis pietiekamus pierādījumus darījumu apšaubīšanai, jo nebija ņēmis vērā *A.M.* paskaidrojumos norādīto, ka viņš ir izsniedzis pilnvaru kādai personai. Valsts ieņēmumu dienests nepārbaudīja, vai kāda persona uz pilnvaras pamata nav organizējusi SIA *„/Nosaukums 2/"* saimniecisko darbību. Liecinieku tiesas sēdē sniegtās liecības vēl vairāk pastiprināja Valsts ieņēmumu dienesta iegūto pierādījumu nepietiekamību, jo visi liecinieki norādīja, ka SIA *„/Nosaukums 2/"* saimniecisko darbību faktiski organizējis *A.B*. Līdz ar to tiesa secina, ka Valsts ieņēmumu dienests nav ieguvis pietiekamus pierādījumus, kas ļautu pamatoti apšaubīt to, ka pieteicējas darījumi ir notikuši tieši ar SIA *„/Nosaukums 2/"*.

Tiesa arī uzskata, ka tādos gadījumos kā šis, kad tiesā ir pārsūdzēts nelabvēlīgs administratīvais akts, tas nevar būt tiesas pienākums savākt tādus papildus pierādījumus, kas pierāda nelabvēlīgā administratīvā akta pamatotību un kuri iestādei bija jāsavāc jau administratīvā akta izdošanas procesā. Tiesas uzdevums ir kontrolēt valsts pārvaldes darbību, nevis stāties valsts pārvaldes vietā un savākt pierādījumus, kuri valsts pārvaldei bija jāsavāc administratīvā procesa iestādē laikā, proti, pirms nelabvēlīgā administratīvā akta izdošanas.

[14] Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka Valsts ieņēmumu dienests nav ieguvis pietiekamus pierādījumus, kas ļautu pamatoti apšaubīt to, ka pieteicējas darījumi ir notikuši tieši ar SIA *„/Nosaukums 2/"*. Līdz ar to tiesa secina, ka Lēmums nav pietiekami pamatots un ir prettiesisks, tādēļ tas ir atceļams.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.–251., 253. un 289.–291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/"* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 22.augusta lēmuma

Nr.22.4.2/44892 atcelšanu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 22.augusta lēmumu Nr.22.4.2/44892 no tā pieņemšanas dienas.

Piedzīt no atbildētājas – Latvijas Republikas – par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību *„/Nosaukums/”* samaksāto valsts nodevu divdesmit latu apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laika no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese (paraksts) A.Kovaļevska

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas

tiesnese _____A.Kovaļevska

Rīgā 2012.gada 8.novembrī