NORAKSTS
Lieta Nr. A 42383606
A 0259-08/21

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā, 2008.gada 1.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese I.Petrovska

piedaloties pieteicējam sabiedrības ar ierobežotu atbildību „NEVISA" pārstāvim *J.L.*, atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim Raimondam Drabovicam,

atklātā tiesas sēdē 2008.gada 13.martā Rīgā, Antonijas ielā 6, izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „NEVISA" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 3.aprīļa lēmuma Nr. 19/9384 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Administratīvajā rajona tiesā 2006.gada 2.maijā saņemts sabiedrības ar ierobežotu atbildību „NEVISA" (turpmāk – pieteicējs vai Sabiedrība) pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – atbildētājs) 2006.gada 3.aprīļa lēmuma Nr.19/9384 (turpmāk – Lēmums) atcelšanu.

Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneses 2006.gada 5.maija lēmumu pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta.

[2] No lietas materiāliem secināms, ka:

[2.1] Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālā iestāde no 2005.gada 15.decembra līdz 2006.gada 3.janvārim Sabiedrībai veica komplekso nodokļu auditu par 2004.gadu. Pārbaudes rezultātā papildu aprēķināti un ar Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2006.gada 3.janvāra lēmumu Nr.l3.2.-I6.1./30 Sabiedrībai nomaksai budžetā noteikti 2957,94 lati, no tiem: pievienotās vērtības nodoklis 1478,97 lati un soda nauda 1478,97 lati, kā arī noteikts uzņēmējsabiedrības 2004.gada ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums 2305 lati, kas samazināts par 2001.gada zaudējumu summu 2305 lati.

[2.2] Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādē, kas ar 2006.gada 6.februāra lēmumu Nr.4.-8./1320 nolēma apstrīdēto lēmumu atstāt negrozītu.

[2.3] Pieteicēja, nepiekrītot Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes direktora lēmumam daļā par papildu noteikto pievienotās vērtības nodokli 1436,4 latu apmērā, soda naudu 1436,4 latu apmērā un veiktajām korekcijām

Sabiedrības pamatlīdzekļu nolietojuma aprēķinā saistībā ar auditā apstrīdēto pieteicēja pamatlīdzekļu iegādes darījumu ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi", iesniegusi sūdzību atbildētājam, kurā lūdz atzīt konkrētā darījuma faktu, un līdz ar to koriģēt audita rezultātus.

Ar atbildētāja Lēmumu nolemts atstāt negrozītu Valsts ieņēmuma dienesta Vidzemes reģionālās iestādes 2006.gada 6.februara lēmumu Nr. 4. -8./1320.

[3] Uzskatot atbildētāja Lēmumu par nepamatotu, pieteicējs iesniedza pieteikumu tiesā. Savā pieteikumā pieteicējs nepiekrīt Lēmumam sekojošu motīvu dēļ.

[3.1] Viens no pieteicēja darbības veidiem ir sabiedriskā ēdināšana. 2004.gada maijā pieteicējam bija nepieciešams savas darbības nodrošināšanai iegādāties virkni priekšmetu, kas nepieciešami lietošanai pieteicēja struktūrvienībā „Neimaņi", Līgatnes pagasts, Cēsu rajons.

Pasūtījums tika izdarīts sabiedrībā ar ierobežotu atbildību „Lumi", kura nodrošināja piegādi uz pieteicēja struktūrvienību.

[3.2] Pieteicējs uzskata, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" rīkotājdirektores izteikumi nevar būt par pietiekošu pamatu, lai atzītu, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" nepastāv vai tā neveic saimniecisko darbību, jo sekojošie fakti liecina, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" saimnieciskā darbība ir notikusi veicot darījumu ar pieteicēju.

[3.3] Pieteicējam, veicot darījuma partnera pārbaudi, tika konstatēts, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" ir likumā paredzētajā kartībā reģistrēta Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistra komercreģistrā, tai skaitā sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" pārstāve nodeva pieteicējam uzņēmuma reģistrācijas apliecības kopiju.

Saskaņā ar Komerclikuma 2.pantu, ja komersants ir ierakstīts komercreģistrā, nav pieļaujama ieruna par to, ka, saimnieciskā darbība, kas veikta, izmantojot komercreģistra ierakstīto firmu, nav komercdarbība.

Tātad sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Lumi", kas ir pienācīgā kārtā reģistrēta komercreģistrā, ir juridiskās personas statuss un tiesības veikt saimniecisko darbību. Tas norāda, ka augstākminētais darījums ir noticis starp divām pienācīgi reģistrētām un reāli eksistējošam juridiskajām personām.

[3.4] Pieteicējs norāda, ka *A.S.* kā rīkotājdirektora reģistrācija komercreģistrā notiek, pamatojoties uz viņas rakstisku piekrišanu vai viņas lēmumu, tātad viņai bija zināms, ka viņa kļūst par sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" rīkotājdirektoru ar attiecīgām tiesībām un pienākumiem un tam vai viņa to darīja pēc pašas iniciatīvas vai trešo personu uzaicinājuma nav būtiskas nozīmes šai lietā.

[3.5] Saskaņā ar Komerclikuma 221.pantu rīkotājdirektors ir izpildinstitūcija, kas vada un pārstāv sabiedrību, savukārt saskaņā ar 169.pantu valdes (arī rīkotājdirektoram) un padomes loceklim savi pienākumi jāpilda kā krietnam un rūpīgam saimniekam.

Tātad *A.S.*, kura likumā noteiktajā kārtā bija pienācīgi izteikusi piekrišanu vadīt sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi", proti, būt par tās rīkotājdirektoru, ir pienākums un viņa ir atbildīga par saimnieciskās darbības vešanu likumdošanā paredzētajā kartībā, tai skaitā nodrošinot grāmatvedības vešanu.

Tas vai viņa to veikusi pienācīgi vai nē nevar būt par pamatu pieteicēja un sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" darījuma atzīšanai par spēkā neesošu, ja pastāv dokumenti, kas pierāda darījumu.

[3.6] Pieteicējs norāda, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" darījuma noslēgšanas laikā bija reģistrēta Pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, tātad pieteicējam ir pamats veikt maksājamā pievienotās vērtības nodokļa korekcijas, pamatojoties uz darījumu ar personu, kura ir pievienotās vērtības nodokļa maksātājs.

Kā to atzīst arī atbildētājs pie preču piegādes veikšanas izsniegtā sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" preču – pavadzīme rēķins ir pienācīgi aizpildīts. To izsniegusi sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" pārstāve.

Pieteicējs norāda, ka preču pavadzīmes – rēķinus Valsts ieņēmumu dienestā bija iespējams saņemt tikai rīkotājdirektoram vai viņas pilnvarotai personai un fakts, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" pārstāvis Valsts ieņēmumu dienestā saņēmis preču pavadzīmes – rēķinus pierāda, ka sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Lumi" ir bijis nodoms nodarboties ar saimniecisko darbību, kam nepieciešamas preču pavadzīmes – rēķini.

Minēto preču pavadzīmi – rēķinu no sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" puses parakstījusi rīkotājdirektore *A.S.* Tātad pieteicējam nevarēja būt nekādu šaubu par darījuma partneri.

[3.7] Saskaņā ar Civillikuma 1404.pantu katrā tiesiskā darījumā jāņem vērā dalībnieki, priekšmets, gribas izteikums, sastāvdaļas un forma. Augstāk minētā darījuma dalībnieki darījuma noslēgšanas laikā bija pienācīgā kārtā reģistrētas (tai skaitā, kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās) juridiskās personas.

Pirkuma darījuma priekšmets tika skaidri definēts preču pavadzīmē – rēķinā sērija HI-VII Nr.461221.

Veicot preču piegādi ir plaši pieņemta prakse, ka darījuma esamību apliecina preču pavadzīme – rēķins un papildus citi dokumenti netiek sastādīti. Preču pavadzīme – rēķins HI-VII Nr.461221 satur visus ar darījumu saistītos būtiskos elementus: darījuma puses, piegādājamo preci, piegādes noteikumus, preces cenu, samaksas kārtību, tā arī pierāda piegādes (preču izsniegšanas un saņemšanas) faktu (Ministru kabineta noteikumi Nr.339 „Noteikumi par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm – rēķiniem" 3.punkts), ko izsakot savu gribu apstiprina abas darījuma puses ar parakstiem uz preces pavadzīmes – rēķina, tātad šis dokuments ir pietiekošs pamats darījuma esamības pierādījumam.

[3.8] Pieteicējs norāda, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi", savas saistības izpildīja pilnībā, jo preču piegāde tika veikta. Visas piegādātās preces var redzēt pieteicēja struktūrvienībā „Neimaņi", ko pieteicējs norāda arī savā sūdzībā par Audita veicējas lēmumu. Atbildētājs šī fakta pārbaudi nav veicis.

Pieteicējs uzskata, ka atbildētājs atbilstoši Administratīvā procesa likuma 59.pantam nav veicis vispusīgu informācijas ievākšanu, kas nepieciešama lēmuma pieņemšanai, jo nav izvērtēts darījuma esamības pierādošais fakts - piegādāto pamatlīdzekļu esamība.

Pieteicējs ir pilnībā izpildījis savas saistības pret sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi", proti, ir veikusi samaksu, ko pierāda 2004.gada 21.maija maksājuma uzdevums Nr.4. Nauda pārskaitīta un atpakaļ sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" to nav nosūtījusi. Naudas pieņemšanas fakts apliecina, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" un tās vadība - rīkotājdirektors *A.S.* atzinusi darījumu par spēkā esošu un izpildītu. Šis fakts papildus apliecina darījuma spēkā esamību.

[3.9] Civillikuma 2002.pants paredz, ka pirkuma līgums ir līgums, ar ko viena puse apsola otrai par norunātas naudas summas samaksu atdot zināmu lietu vai tiesību. Pieteicējs pieņemot piegādāto preci un sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" pieņemot

samaksu par šo preci, ar faktiskajām darbībām tiek apliecināta abu darījuma dalībnieku griba - realizēt pirkuma darījumu.

Sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" rīkotājdirektores *A.S.* vēlākie paskaidrojumi nedod pamatu uzskatīt, ka darījums nav bijis, jo saskaņā ar Civillikuma 2039.pantu vienpusēja atkāpšanās no pirkuma līguma nav pielaižama.

[3.10] Pieteicējs norāda, ka viņam ir tiesības atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam kā Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamā nodokļa atskaitīt no citām apliekamām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, pieteicējai ir tiesības pamatojoties uz darījumu ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi" aprēķināt nolietojumu piegādātajām precēm un koriģēt 2004.gada apliekamo ienākumu saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.panta pirmās daļas pirmo punktu.

Tam apstāklim, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" nav sastopams savā juridiskajā adresē nav būtiskas ietekmes uz darījuma spēkā esamību, jo piegāde, kā tas jau iepriekš norādīts, ir veikta pieteicēja struktūrvienībā.

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" darījumu varēja izpildīt un izpildīja, neizmantojot savu juridisko un struktūrvienību adresi.

Darījuma realizācijas laikā pieteicēja rīcībā nebija nekādas informācijas, kas varētu liecināt par sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" negodprātīgu rīcību vai izvairīšanos no nodokļu nomaksas.

[4] Administratīvajā rajona tiesā 2006.gada 23.maijā saņemti atbildētāja rakstveida paskaidrojumi. Atbildētājs pieteikumu neatzīst un uzskata par nepamatotu tālāk minēto apsvērumu dēļ.

[4.1] Atbildētājs norāda, ka lietā ir jānoskaidro, vai pieteicējam bija tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu un, vai ir iestājušies visi ne tikai formālie, bet arī faktiskie likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā norādītie priekšnosacījumi. Pie tam priekšnodokļa atskaitīšana ir nevis pienākums, bet gan tiesības, tādējādi, ja nodokļu maksātājs pretendē uz tiesībām atskaitīt priekšnodokli, tad tieši nodokļu maksātājam ir jāpārliecinās par visu tiesību normā paredzēto nosacījumu iestāšanos.

[4.2] Pārbaudē konstatētie fakti un gūtie pierādījumi bija par pamatu, lai tiktu ierobežotas pieteicēja tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem un rezultātā par nepamatoti aprēķināto pamatlīdzekļu nolietojuma summu palielinātu Sabiedrības apliekamo ienākumu.

Attiecībā par pieteicēja darījumu partneri atbildētāja amatpersona konstatēja, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" amatpersona *A.S.* par uzņēmuma darījumiem neko nezina, pati tos nav veikusi un citas personas nav pilnvarojusi to darīt, bet par sabiedrības amatpersonu kļuvusi pēc trešās personas lūguma. Valsts ieņēmumu dienesta veikto sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" apsekošanu laikā nav konstatēta šīs sabiedrības saimnieciskā darbība, bet grāmatvedības reģistru pārbaudi nav iespējams veikt, jo nav zināma to atrašanās vieta. Jāatzīmē, ka no lietas materiāliem ir secināms, ka pieteicējs šo atbildētāja konstatēto faktu nemaz neapstrīd.

[4.3] Likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 2.punkts nosaka, ka VID ierēdņiem, pildot dienesta pienākumus nodokļu administrēšanā, ir

tiesības izdarīt nodokļu aprēķinu un nodokļu maksājumu revīziju (auditu), pārbaudīt fizisko un juridisko personu grāmatvedību un tās pamatdokumentus, citus ar aprēķiniem un budžeta maksājumiem saistītos dokumentus, saņemt nepieciešamos paskaidrojumus un izziņas. Šajā tiesību normā likumdevējs ir ietvēris VID tiesisko metodi iegūt administratīvā akta izdošanai nepieciešamo informāciju, t.sk., saņemt personu paskaidrojumus. Arī no Administratīvā procesa likuma 60.panta izriet, ka iestāde var vākt to informāciju, kura tieši ir nepieciešama lietas izlemšanai.

[4.4] Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (pārbaudāmajā periodā spēkā esošajā redakcijā) 10.panta pirmās daļas 1.punktam, tikai Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē. Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai preču piegādes darījumos - pēc nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

Tātad būtībā ir nepieciešams konstatēt reālo un faktisko preču vai pakalpojumu sniegšanas un saņemšanas faktu. Minētā apgalvojuma pamatotība izriet arī no priekšnodokļa definīcijas, kas ietverta likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punktā.

Tā kā atbildētāja rīcībā ir sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" amatpersonas *A.S.* Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālajā iestādē 2004.gada 14.decembrī sniegtais paskaidrojums, tad uzskatāms, ka pārbaudē neapstiprinās viens no likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otrās daļas nosacījumiem, proti, ka pakalpojumu sniegšana ir notikusi, ja pakalpojums sniegts pasūtītājam. Līdz ar to atbildētājs ir secinājis, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" izsniegtā preču pavadzīme – rēķins nav uzskatāma par nodokļu rēķinu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē.

[4.5] Atbildētājs uzskata, ka pamatoti norādījis, ka saskaņā ar minētā likuma 10.panta pirmās daļas 1.punktu pieteicējam nebija tiesību uz attiecīgajiem priekšnodokļa atskaitījumiem par Sabiedrības grāmatvedības reģistros uzrādītajiem darījumiem ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi", jo pieteicējs nav pierādījis, ka uzrādītais darījums būtu reāli noticis, pamatlīdzekļi no šīs sabiedrības būtu saņemti un uzrādītais darījumi būtu saistīts ar Sabiedrības ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanu.

Atbildētājs uzskata, ka minētā preču pavadzīme – rēķins likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē, nav uzskatāma par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu, uz kuru pamata var izdarīt ierakstus grāmatvedības reģistros.

[4.6] Likuma „Par grāmatvedību" 2.pants nosaka, ka grāmatvedība ir jākārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un tā saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā, kā arī lai varētu konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisi.

Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Atbildētājs uzskata, ka, grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotie minēto uzņēmumu darījumu attaisnojuma dokumenti, nepierāda faktiski notikuša darījuma esamību starp pieteicēju un sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi".

Ņemot vērā, ka par pieteicējas vārdā izrakstīto preču pavadzīmi – rēķinu grāmatvedības reģistros iekļauto pamatlīdzekļu iegādi pieteicēja rīcībā nav attaisnojuma dokumentu, tad atbildētājs uzskata, ka nevar izsekot darījumu faktiskai esamībai. Līdz ar to pieteicēja papildu nomaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis 1436,4 lati un soda nauda 1436,4 latu apmērā, kā arī noteikts uzņēmējsabiedrības 2004.gada ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums 2305 lati, kas samazināts par 2001.gada zaudējumu summu 2305 lati.

[4.7] Pieteicēja norādītajam, ka piegādātās preces tika izmantotas uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, atbildētājs nepiekrīt, jo uzskata, ka ar pārbaudē iegūto papildus informāciju neapstiprinās preču piegādes fakts. Minēto apstiprina arī tas, ka lietā ir strīds par to, vai uz attaisnojuma dokumentiem norādītā persona, proti, sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi", faktiski ir piegādājusi norādītās preces un vai tieši no norādītas attiecīgās personas iegādātās preces izmantotas.

[5] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis pieteikumu uzturēja pamatojoties uz tajā izteiktajiem argumentiem.

Atbildētāja pilnvarotais pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos tiesai minētajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus un kopsakarā izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 103.pantu administratīvajā procesā tiesa pārbauda iestādes izdota administratīvā akta tiesiskumu vai lietderības apsvērumus rīcības brīvības ietvaros un noskaidro, vai administratīvais akts atbilst tiesību normām.

Tiesas pienākums, izskatot administratīvo lietu, ir pārbaudīt iestādes izdota administratīvā akta tiesiskumu un lietderības apsvērumus iestādes rīcības brīvības ietvaros.

Administratīvā akta tiesiskums tiek vērtēts, pārbaudot, vai iestāde, to izdodot, rīkojusies saskaņā ar materiālajām un procesuālajām normām. Lietderības apsvērumi tiek vērtēti, pārbaudot, vai administratīvais akts izdots pamatoti un vai tas pārlieku neierobežo personas intereses, samērojot tās ar sabiedrības interešu aizsardzību.

[8] No lietas materiāliem tiesa konstatē šādus lietas faktiskos apstākļus.

[8.1] Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālā iestāde no 2005.gada 15.decembra līdz 2006.gada 3.janvārim veica Sabiedrības komplekso nodokļu auditu par periodu no 2004.gada 1.janvāra līdz 2004.gada 31.decembrim, par ko

2006.gada 3.janvārī tika sastādīts Audita pārskats Nr.23-2006-001 (lietas lapa 57 – 98).

[8.2] Audita rezultātā saskaņā ar Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2006.gada 3.janvāra lēmumu Nr.13.2-16.1./30 Sabiedrībai tika papildus aprēķināti 2957,94 lati, tajā skaitā, pievienotās vērtības nodoklis 1478,97 lati un soda nauda 1478,97 lati, (lietas lapa 54 - 56).

[8.3] Nepiekrītot Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2006.gada 3.janvāra lēmumam Nr.13.2-16.1./30, pieteicējs to apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes direktoram, kurš ar 2006.gada 6.februāra lēmumu Nr.4.-8./1320 atstāja negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces lēmumu Nr.13.2-16.1./30 (lietas lapa 47 – 54).

[8.4] Nepiekrītot Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes direktora v. i. 2006.gada 29.decembra lēmumam Nr.1-5/263 pieteicējs to apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram.

Ar atbildētāja Lēmumu iepriekš minētais lēmums tika atstāts negrozīts (lietas lapa 13 – 17).

[9] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Tiesa konstatē, ka konkrētajā gadījumā pieteicējs, iesniedzot pieteikumu tiesā, nekādus pierādījumus savu argumentu pamatojumam nav iesniedzis, kā arī nav lūdzis tiesai savākt pieteicēja pamatojuma apstiprināšanai nepieciešamos pierādījumus, līdz ar to tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā nav strīda par atbildētāja savāktajiem pierādījumiem, kuri bija par pamatu pārsūdzētā Lēmuma pieņemšanai, bet lietā ir strīds par atbildētāja veikto secinājumu pamatotību.

[10] Tiesa konstatē, ka atbildētāja Lēmums ir pamatots ar likuma „Par grāmatvedību" 2., 7.pantu, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, 35.panta otro daļu, likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu, kā arī Ministru Kabineta 1996.gada 23.aprīļa noteikumu Nr.154 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas noteikumi" (turpmāk – Noteikumi Nr.154) 13.punktu un Ministru Kabineta 2003.gada 25.jūnija noteikumu Nr.339 „Noteikumi par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm – rēķiniem" (turpmāk – Noteikumi Nr.339) 4., 19.2. un 19.11.punktu.

Atbilstoši vispārējam principam tiesiskās attiecības apspriežamas atbilstoši tām tiesību normām, kas bija spēkā tiesiskās attiecības rašanās, grozīšanas vai izbeigšanās brīdī, līdz ar to turpmāk spriedumā tiesību normas izteiktas redakcijā, kādā tās bija spēkā attiecīgajā laikposmā.

[11] Likuma „Par grāmatvedību" 2.pants nosaka, ka grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai

notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī (turpmāk-saimnieciskie darījumi).

Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai. Grāmatvedībai ir jānodrošina ieņēmumu un izdevumu norobežošana pa pārskata periodiem.

Minētā likuma 7.pants nosaka, ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu. Attaisnojuma dokumentam obligāti ir šādi rekvizīti (identifikācijas dati), uzņēmuma nosaukums (komersanta firma) un reģistrācijas numurs Tieslietu ministrijas reģistru iestādēs (darījumos ar fizisko personu-personas kods), juridiskā adrese (ārējiem, attaisnojuma dokumentiem), dokumenta nosaukums, numurs un datums, saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums, mērītāji (daudzumi, summas), dalībnieki (darījumā tieši iesaistītās personas) un par saimnieciskā darījuma veikšanu un attaisnojuma dokumentā sniegtās informācijas pareizību atbildīgo personu paraksti.

Savukārt likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta piektā prim daļa nosaka, ka par nodokļa rēķinu uzskata dokumentu, kurā ietverta šāda informācija, tanī skaitā - rēķina izrakstīšanas datums un rēķina numurs, preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums (fiziskajai personai-vārds, uzvārds, personas kods) un juridiskā adrese (fiziskajai personai-deklarētā dzīvesvieta), preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja reģistrācijas numurs Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā vai citas dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Saskaņā ar Ministru Kabineta 2005.gada19.jūlija Noteikumu Nr.534 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.534) 160.punktu, piemērojot likuma 8.panta piekto prim un sesto daļu, par nodokļa rēķiniem izmantojamas arī preču pavadzīmes-rēķini, faktūrrēķini un kases čeki, kuros preču nosūtītāja (saņēmēja) vai pakalpojuma sniedzēja (saņēmēja) juridiskās adreses vietā ir norādīta preču iekraušanas (izkraušanas) vai pakalpojuma sniegšanas (saņemšanas) vietas adrese.

Arī Noteikumu Nr.339 19.punkts nosaka, ka pavadzīmē-rēķinā norāda saimnieciskajai darbībai atbilstošus rekvizītus šādā secībā: pavadzīmes- rēķina izrakstīšanas datums, preču izsniedzēja (piegādātāja) nosaukums (fiziskajai personai-vārds un uzvārds), nodokļu maksātāja reģistrācijas kods (ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai-Valsts ieņēmumu dienesta piešķirtais ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas numurs), juridiskā adrese (fiziskajai personai- dzīvesvietas adrese), norēķinu rekvizīti-kredītiestādes nosaukums, kods un norēķinu konta numurs, preču izsniegšanas vietas adrese, preču saņēmēja nosaukums (fiziskajai personai-vārds un uzvārds), nodokļu maksātāja reģistrācijas kods (ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai-Valsts ieņēmumu dienesta piešķirtais ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas numurs), juridiskā adrese (fiziskajai personai- dzīvesvietas adrese), norēķinu rekvizīti-kredītiestādes nosaukums, kods un norēķinu konta numurs, preču saņemšanas vietas adrese, samaksas noteikumi (maksāšanas kārtība), izsniegto

(piegādāto) preču nosaukums, mērvienība, daudzums, cena un vērtība, kā arī pievienotās vērtības nodokļa likme un summa, kopējā summa (cipariem un vārdiem), par kādu izsniegtas preces, par preču izsniegšanu atbildīgās personas vārds, uzvārds un preču izsniegšanas datums (mēnesi raksta vārdiem). Atbildīgā persona ar parakstu apliecina, ka preces izsniegtas. Par preču saņemšanu atbildīgās personas vārds, uzvārds un preču saņemšanas datums (mēnesi raksta vārdiem). Atbildīgā persona ar parakstu apliecina, ka preces saņemtas. Citi speciālajos normatīvajos aktos noteiktie papildu rekvizīti un citi nodokļu maksātājiem nepieciešamie papildu rekvizīti (minētā norma spēkā līdz 01.01.2006.).

Tādējādi tiesa secina, ka likumdevējs ir konkrēti uzskaitījis rekvizītus, kuriem ir jābūt preču pavadzīmē-rēķinā, proti, noteicis tās prasības, kādas izvirzāmas nodokļa rēķinu kā attaisnojuma dokumentu saturam.

[12] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka 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 arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē. Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķina vai preču vai pakalpojumu saņemšanas vai pēc nodokļa summas samaksas avansā.

No minētās tiesību normas izriet, ka personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tad, ja ir ievēroti šādi nosacījumi: 1) abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti Valsts ieņēmumu dienestā kā pievienotās vērtības nodokļa maksātāji; 2) prece un rēķins saņemti no rēķinā norādītās personas, 3) prece vai pakalpojums ir sniegts ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai; 4) ir saņemts un apmaksāts nodokļu rēķins.

Atbilstoši minētajam tiesiskajam regulējumam ir secināms, ka persona priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību var izmantot tikai tad, ja ir konstatējami visi minētajās tiesību normās noteiktie priekšnoteikumi, tajā skaitā, ja ir izrakstīts atbilstošs nodokļa rēķins un prece (pakalpojums) saņemta no šajā rēķinā norādītās personas, tas ir, no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas.

Iztrūkstot kaut vienam no šiem priekšnoteikumiem, nodokļu maksātājam nav tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[13] Dokumentus, kuri atzīstami un uzskatāmi par darījuma attaisnojuma dokumentiem nosaka likuma „Par grāmatvedību" 7.pants un Noteikumu Nr.339 19.punkts.

Savukārt likuma „Par grāmatvedību" 7.pants un Ministru Kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju" (turpmāk – Noteikumi Nr.585) 2.punkts nosaka, ka uzņēmuma saimnieciskos darījumus apliecina un ierakstus grāmatvedības uzskaites reģistros izdara tikai un vienīgi pamatojoties uz darījuma attaisnojuma dokumenta pamata.

Savukārt, dokumentus, kuri atzīstami par pievienotās vērtības nodokļa rēķiniem, nosaka likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta piektā prim daļa

un MK 19.07.2005. noteikumu Nr. 534 ,,Likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" 160., 161.un 162.punkts.

No minēto normatīvo aktu prasībām izriet, ka par saimnieciskā darījuma attaisnojuma dokumentu var kalpot arī pievienotās vērtības nodokļa rēķins, bet, savukārt, ne visi saimnieciskā darījuma attaisnojuma dokumenti var tikt uzskatīti par nodokļa rēķinu pievienotās vērtības nodokļa izpratnē.

Turklāt, ja dokuments nav atzīstams un uzskatāms par darījuma attaisnojuma dokumentu, tad šis dokuments nevar tikt atzīts par nodokļa rēķinu, kas apliekamai personai dod tiesības uz darījuma partnera izrakstītajā rēķinā norādītā nodokļa uzrādīšanu deklarācijā kā priekšnodokli.

[14] No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka:

[14.1] Sabiedrībai veiktajā auditā konstatēts, ka Sabiedrība pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās par 2005.gada maiju priekšnodoklī iekļāvusi preču pavadzīmes- rēķina HI-VII Nr.461221 (lietas lapa - 11) uzrādīto nodokli 7980 latu apmērā par pamatlīdzekļiem (galdiem, virtuves iekārtu, apkures katlu, grilu, kafijas automātu, ledusskapjiem, televizoru u.c.), kopējā pamatlīdzekļu vērtība 7980 lati, pievienotās vērtības nodoklis 1436,40 lati, summa apmaksai 9416,40 lati), kurās kā preču piegādātāja uzrādīta sabiedrība ar ierobežotu atbildību ,,Lumi" (reģistrācijas Nr. 40003619147), kurā kā preču izsniedzēja norādīta *A.S.*.

Audita pārskatā norādīts, ka *A.S.* 2004. gada 14.decembrī Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālajā iestādē sniegusi paskaidrojumu, kurā norādījusi, ka par sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Lumi" rīkotājdirektoru kļuvusi 2003.gada 19.decembrī pēc trešo personu lūguma, saimnieciski finansiālo darbību sabiedrībā nav veikusi, nezin ar ko uzņēmums nodarbojas un nezina kur atrodas grāmatvedības dokumenti, nevienu personu nav pilnvarojusi veikt sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Lumi" saimnieciski finansiālo darbību un saņemt preču pavadzīmes – rēķinus.

[14.2] Turklāt pievienotās vērtības nodokļa auditā konstatēts, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Lumi" juridiskā adrese ir Rīgā, */dzēsta adrese/*, un rīkotājdirektore no 2003.gada 19.decembra ir *A.S.*

Uzņēmumam reģistrētas divas struktūrvienības: ,,Interneta klubs" Artilērijas ielā 2/4 un ,,Cehs" starta ielā 1/18 Rīgā.

Uzņēmums ir izslēgts no Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu maksātāju reģistra sakarā ar grāmatvedības dokumentu neiesniegšanu pārbaudei un apturētas operācijas norēķinu kontos. Pēc Talsu rajona policijas pārvaldes pieprasījuma ir apturēta preču pavadzīmju – rēķinu izsniegšana, apturētas muitas operācijas.

Sabiedrība ar ierobežotu atbildību ,,Lumi" uz Valsts ieņēmumu dienesta uzaicinājumu neatsaucas, korespondenci juridiskajā adresē nesaņem, nav iespējams veikt savstarpējo darījumu salīdzinošās pārbaudes.

Veiktajās apsekošanās konstatēts, ka struktūrvienībā ,,Interneta klubs", saimnieciskā darbība nenotiek, juridiskajā adresē sabiedrība ar ierobežotu atbildību ,,Lumi" telpas neīrē un saimniecisko darbību neveic (lietas lapa 99-103), bet sabiedrības amatpersonas uz aicinājumiem neatsaucas.

[14.3] Tādējādi tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ir secinājis, ka atbilstoši Noteikumu Nr.154 4.daļas 4.1.punkta 13.apakšpunktam Sabiedrībai izrakstītā preču pavadzīme – rēķins nav uzskatāma par dokumentu, kuram ir juridisks spēks un kurš

ir izmantojams kā darījumu apliecinošs dokuments, kā arī minētais preču pavadzīme – rēķins ir noformēts pārkāpjot Noteikumu Nr.339 2., 3., 4., 5. un 19.punkta prasības.

Tādējādi secināms, ka saskaņā ar Noteikumu Nr.154 4.daļas 4.1.punkta 13., 14., 15. un 18.apakšpunktu, Sabiedrībai 2004.gada 8.maijā izrakstītajai preču pavadzīmei, kura kā preču piegādātāja uzrādīta sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" nav juridiska spēka.

[14.4] Ievērojot minēto, tiesa konstatē, ka pamatojoties uz likuma „Par grāmatvedību" 2.un 7.pantu, minēto preču pavadzīmi-rēķinu nevar uzskatīt par darījuma attaisnojuma dokumentu, tādējādi tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti konstatējis, ka Sabiedrības iesniegtai darījuma partnera izrakstītais preču pavadzīme-rēķins nevar tikt uzskatītas par dokumentu, kuram ir juridisks spēks un kurš ir izmantojamas kā darījumus apliecinoši dokuments, jo rēķinā uzrādītā informācija satur nepatiesu informāciju un tādēļ preču pavadzīmi-rēķinu nevar uzskatīt par pievienotās vērtības nodokļa rēķinu.

Tādējādi tiesa atzīst par pamatotu atbildētāja secinājumu, ka Sabiedrība nav iesniegusi pietiekamus pierādījumus faktam, ka 2004.gada 8.maijā preču pavadzīmē-rēķinā uzrādītās preces ir piegādājusi Valsts ieņēmumu dienesta apliekamo personu reģistrā reģistrēta persona.

[15] Lietā pastāv strīds par to, vai 2005.gada 8.maijā preču pavadzīmes-rēķina HI-VII Nr.461221 fiksētie darījumi ir notikuši, vai ir identificējamas darījuma puses un vai pieteicējs, pamatojoties uz norādītajām PPR, bija tiesīgs veikt priekšnodokļa atskaitījumu.

[16] Attiecībā uz strīdu par pieteicēja tiesībām atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Lumi" tiesa konstatē sekojošo.

Priekšnodokļa atskaitīšanas un budžetā maksājamā nodokļa aprēķināšanas kārtība noteikta likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.pantā.

Minētā likuma 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteikts, ka tikai VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai [...]. Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas, bet preču piegādes darījumos – pēc pievienotās vērtības nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

Tādējādi likumdevējs ir izvirzījis konkrētus nosacījumus, lai nodokļu maksātājs iegūtu tiesības iekļaut attiecīgās nodokļa summas katra konkrētā taksācijas perioda priekšnodokļa atskaitījumos, t.sk. priekšnodokli drīkst atskaitīt tikai saskaņā ar izrakstīto pievienotās vērtības nodokļa rēķinu; gan pievienotās vērtības nodokļa izrakstītājam, gan saņēmējam jābūt Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētām ar pievienotās vērtības nodokli apliekamām personām; pievienotās vērtības nodokļa rēķinam jābūt izrakstītam par precēm vai pakalpojumiem pievienotās vērtības nodokļa rēķina saņēmēja ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, t.i., tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekama prece vai pakalpojums.

[17] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 5.punktu, nodokļu maksātāju pienākums ir arī pamatot nodokļu, nodevu un citu obligāto budžeta maksājumu summu atbilstību normatīvajiem aktiem par valstij un pašvaldībām pienākošos summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, uzrādot vai iesniedzot nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) viņu pieprasītos dokumentus.

Atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 4.pantam visa uzņēmuma grāmatvedībā esošā informācija (arī tā, kas ir uzskatāma par komercnoslēpumu) ir pieejama nodokļu administrācijai nodokļu aprēķināšanas pareizības pārbaudei.

Turklāt kā norādījis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments, ar nodokļu rēķiniem apliecināts pieņēmums, ka darījumi notikuši, neizslēdz iespēju kādam no procesa dalībniekiem to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo (*skat. Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumu lietā Nr. SKA-85, C 15127103, [18]*). Tiesības atskaitīt priekšnodokli ir par no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītajām nodokļa summām par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, t.i. ja tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekama prece vai pakalpojums.

[18] Tiesas ieskatā atbildētājs šajā lietā ir pierādījis, ka pieteicējam nebija tiesības atskaitīt priekšnodokli, jo nav pierādīta preču piegādātāja identitāte, proti, sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" izsniegto preču pavadzīmi-rēķinu parakstījusi tās amatpersona *A.S.*. *A.S.* Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas Reģionālajā iestādē 2004.gada 14.decembrī paskaidrojusi, ka par sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" saimniecisko darbību neko nezin, uzņēmums nodibināts pēc trešo personu lūguma un viņa nezin kur atrodas grāmatvedības dokumenti, nevienu personu nav pilnvarojusi veikt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" saimnieciski finansiālo darbību un saņemt preču pavadzīmes – rēķinus (lietas lapa -103). Atbildētājs arī norādījis, ka pēc atbildētāja rīcībā esošās informācijas sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" juridiskajā adresē neatrodas, kā arī neiesniedz Valsts ieņēmumu dienestam pārskatus un deklarācijas.

[19] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 150.panta pirmo un otro daļu, iestādei jāpierāda tie apstākļi, uz kuriem tā atsaucas kā uz savu iebildumu pamatojumu un iestāde var atsaukties tikai uz tiem pamatojumiem, kuri minēti administratīvajā aktā.

Tiesa, atbilstoši Administratīvā procesa likuma 250.pantam, spriedumā ņem vērā tikai to pamatojumu, ko iestāde ir ietvērusi administratīvajā aktā.

Tiesa konstatē, ka atbildētājs pārsūdzētajā Lēmumā norādījis, ka pēc atbildētāja rīcībā esošās informācijas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko darbību neveic.

No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka Valsts ieņēmuma dienesta pārstāvji 2004.gada 8.maijā veica uzņēmuma struktūrvienības „Interneta klubs" apsekošanu juridiskajā adresē, kuras laikā nav konstatēta uzņēmuma saimnieciskā darbība.

2004.gada 3.jūnijā atbildētājs veica sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" apsekošanu tās juridiskajā adresē, kuras laikā konstatēja, ka minētā sabiedrība telpas neīrē un saimniecisko darbību neveic.

Tādējādi tiesa konstatē, ka atbildētājs pamatoti ir secinājis, ka uzņēmums tiešām saimniecisko darbību neveic.

Lai arī atbildētājs šādu izvērtējumu nav veicis, tiesa atzīst, ka *A.S.* paskaidrojumā ir sniegtas patiesas ziņas. Pie šāda atzinuma tiesa nonāk paskaidrojumā norādīto vērtējot kopsakarībā ar faktu par uzņēmuma saimnieciskās darbības neveikšanu un uzņēmuma vai tā pārstāvju neatrašanos juridiskajā adresē. Minēto, tiesas ieskatā, apstiprina arī fakts, ka uz 2004.gada 8.maija preču pavadzīmes – rēķina redzamais, it kā *A.S.*, paraksts pat nav līdzīgs *A.S.* parakstam uz 2004.gada 14.decembra paskaidrojuma.

Tādējādi tiesa atzīst, ka lietā nav konstatēts, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi" vispār būtu nodarbojies ar saimniecisko darbību, un tās amatpersona nav pārdevusi Sabiedrībai preču pavadzīmē - rēķinā HI-VII Nr.461221 norādītās preces.

[20] Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments savos spriedumos (*tai skaitā lietā SKA-44*) ir norādījis, lai varētu veikt priekšnodokļa atskaitījumus, nepietiek ar to, ka formāli izrakstīts, saņemts un apmaksāts rēķins. Nepieciešams konstatēt arī, vai preces un pakalpojumi reāli saņemti, vai no tās personas, kas norādīta rēķinā un vai pēc satura un būtības tie nodrošina citus ar nodokli apliekamus darījumus, tas ir, vai rada jaunu pievienoto vērtību. To apstiprina arī priekšnodokļa definīcija, kas ietverta likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punktā. Tādējādi jāsecina, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības balstās uz faktisku preču un pakalpojumu saņemšanu no nodokļa rēķinā norādītās ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas.

Tātad kā obligāts nosacījums tiesībām atskaitīt priekšnodokli ir iespēja identificēt darījuma partnera personu. Šāds nosacījums ir gan noteikts normatīvajos aktos, gan apstiprināts praksē.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments arī atzinis, ka nodokļu maksātājam ir pienākums pierādīt savas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu, un šī pierādīšana neaprobežojas ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.pantā un pakārtotajos normatīvajos aktos uzskaitītajiem pierādījumiem (*sk., piem., Senāta 2004.gada 14.decembra spriedumu lietā Nr.SKA-252 un 2004.gada 16.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-205*).

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa atzīst, ka šajā gadījumā atbildētāja šaubas par pieteicēja darījumu norisi, proti, darījuma partnera personu, ir pamatotas. Gan sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" amatpersonas *A.S.* paskaidrojumi, gan atbildētāja savāktie pierādījumi norāda uz to, ka pieteicējam nebija darījuma attiecību ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi" un šīs uzņēmējsabiedrības īpašumā vai valdījumā nekad nav bijušas šādas preces. Savukārt pieteicējs nevar apstiprināt, ka kādreiz būtu veicis darījumus tieši ar *A.S.*

[21] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka Sabiedrība nav ievērojusi Noteikumu Nr.534 165.punktu, kas nosaka, ka piemērojot likuma 10.panta pirmās daļas 1.punktu, apliekamai personai, veicot priekšnodokļa atskaitījumus, ir pienākums pārliecināties, vai nodokļa rēķinu izsniegusi apliekamā persona. Šādu informāciju var saņemt Valsts ieņēmumu dienesta reģionālajās iestādēs vai publiski pieejamajā apliekamo personu reģistrā.

Turklāt kā tas vairākkārt norādīts priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ierobežošanas lietās, nodokļa rēķins vispārīgi ļauj prezumēt, ka darījums ir noticis. Tiesiski izrakstīts nodokļa rēķins arī ir priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai. Tomēr minētais apsvērums (arī tiesiskais regulējums, tā kā tas tieši noteikts tiesību normā) nav pieņemams kā absolūts un nav vērtējams formāli. Ja nodokļa rēķina izrakstīšanā ir būtiski trūkumi, kas objektīvi liecina par to, ka to nav izrakstījusi tā persona, kura tajā norādīta, un tādējādi pietiekami ticami ir secināms, ka prece (pakalpojums) nav saņemta no šīs personas, tad šādas preču pavadzīmes-rēķina esamība nav pietiekoša priekšnodokļa atskaitīšanai un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteikto funkciju nevar veikt.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ierobežojis pieteicēja priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību darījumos ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi".

[22] Ievērojot iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka Sabiedrība nav iesniegusi attaisnojuma dokumentus, kas apliecinātu un apstiprinātu auditam iesniegtajās preču pavadzīmē-rēķinā uzrādīto preču saņemšanas faktu no sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi".

Tādējādi tiesa atzīst, ka konkrētajā gadījumā atbildētājs, izvērtējot darījuma starp Sabiedrību un sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Lumi" apstākļus, ņēmis vērā ne tikai iesniegto dokumentu atbilstību noteiktām juridiskām prasībām un to aizpildīšanas nosacījumu ievērošanu, bet arī izvērtējis darījuma būtību pēc tā raksturojuma, satura un reālās izpildes iespējamības.

No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka atbildētājs ir ieguvis pietiekami pierādījumus, lai varētu konstatēt, ka Sabiedrības iesniegtajās preču pavadzīmē - rēķinā uzrādītie dati par preču piegādātāju kā Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu personu, kā arī par preču piegādes apstākļiem ir maldinoši, un tādējādi pavadzīme-rēķins, kurā kā darījuma partneris uzrādīta sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Lumi", neatbilst Noteikumu Nr.339 19. un19.3. punkta prasībām, un, saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmo daļu, 7.panta pirmo daļu un Noteikumu Nr.585 2. un 8.punktu, tās nav uzskatāmas par darījuma attaisnojuma dokumentiem.

[23] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa atzīst, ka konkrētajā gadījumā pieteicēja tiesību ierobežojuma uz priekšnodokļa atskaitījumu pamatā ir attiecīgu, tiesību normās noteiktu, obligātu priekšnosacījumu priekšnodokļa atskaitījumam trūkums, kas liedz personai realizēt tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu.

Tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ir ierobežojis pieteicēja tiesības atskaitīt priekšnodokli 1478,97 latu apmērā par laika periodu no 2004.gada marta, aprīļa, maija, septembra, novembra.

[24] Likuma „Par uzņēmuma gada pārskatiem" 4.panta trešajā daļā noteikts, ka gada pārskatiem ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par uzņēmuma līdzekļiem, saistībām, tā finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu.

Savukārt šī likuma 25.panta pirmās daļas 8.punkts nosaka, ka uzņēmuma saimnieciskos darījumus liek iegrāmatot un atspoguļot gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Ievērojot minētajā tiesību normās noteikto, un ņemot vērā, ka konkrētajā gadījumā par sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi" vārdā izrakstīto preču pavadzīmi – rēķinu grāmatvedības reģistros iekļauto pamatlīdzekļu iegādi Sabiedrības rīcībā nav attaisnojuma dokumentu, kas atbilstu likuma „Par grāmatvedību" 7.panta prasībām, tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ir secinājis, ka Sabiedrība uzņēmuma ienākuma nodokļa deklarācijā par 2004.gadu nepamatoti par aprēķināto pamatlīdzekļu nolietojuma summu 2388 latu apmērā palielinājusi Sabiedrības apliekamo ienākumu saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu.

Minētajā tiesību normā noteikts, ka nodokļu maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma gada pārskatiem" 11. un 12.pantu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmuma ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kas nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījuši maksātājam piederošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Tādējādi, tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ir koriģējis pieteicēja apliekamo ienākumu un par konkrētajiem pārbaudē konstatētajiem pārkāpumiem atbilstoši likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 4.panta pirmajai daļai pamatoti ir palielinājis Sabiedrībai 2004.gada apliekamo ienākumu par nepamatoti aprēķināto pamatlīdzekļu nolietojuma summu, proti, 2388 latiem.

[25] Vērtējot Lēmumu daļā par soda naudas noteikšanu pieteicējam, ir svarīgi konstatēt, vai soda nauda ir uzlikta saskaņā ar likumu un vai soda naudas uzlikšana sasniedz noteiktu mērķi.

[25.1] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otrā daļa, uz kuru atbildētājs ir atsaucies aprēķinot pieteicējam soda naudu 1478,97 latu apmērā, noteic, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmajā daļā noteikts, ka par šā likuma pārkāpumiem, kā arī par likumos „Par grāmatvedību", „Par uzņēmumu gada pārskatiem", Kredītiestāžu likumā un Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumā noteiktās grāmatvedības uzskaites pārkāpumiem, ja to rezultātā samazināts apliekamais ienākums, tiek piemērota likumā „Par nodokļiem un nodevām" paredzētā atbildība.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa, uz kuru atbildētājs ir atsaucies aprēķinot pieteicējam soda naudu 1478,97 latu apmērā, nosaka, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, nodokļu administrācijai iesniegtajās deklarācijās vai nodokļu aprēķinos samazina nodokļu bāzi (ar nodokli apliekamo objektu) un no tās aprēķināto nodokļa summu, nodokļu

administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu un soda naudu tās apmērā, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

[25.2] Ievērojot minēto, kā arī iepriekš atzīto, ka lietā nav konstatējams, ka pieteicējs preces saņēmis tieši no sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Lumi", ir konstatējams pieteicēja deklarācijā budžetā maksājamo nodokļu nepamatots samazinājums.

Ņemot vērā, ka tiesa jau atzina, ka atbildētājs pamatoti noteicis papildus samaksai budžetā pievienotās vērtības nodokli un uzņēmumu ienākuma nodokli, atzīstams, ka tādējādi ir konstatējami minētajās tiesību normās noteiktie priekšnosacījumi soda naudas noteikšanai.

Tādējādi, ņemot vērā, ka likumā „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" nav paredzēts cits soda naudas apmērs, tiesa konstatē, ka konkrētajā gadījumā soda nauda pieteicējam aprēķināta atbilstoši minētajām tiesību normām, kurās ir noteiktas ne tikai atbildētāja tiesības, bet arī pienākums šādu sankciju piemērot.

[25.3] Tiesa konstatē, ka atbildētājs pamatoti pieteicējam noteicis soda naudu papildus aprēķināto nodokļu apmērā. Tiesa konkrētajā gadījumā arī nekonstatē noteiktās soda naudas apmēra acīmredzamu nesamērību.

Turklāt, kā uzskata Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (*2005. gada 14. janvāra spriedums lietā Nr. SKA-4*) soda naudas mērķis ir panākt, lai nodokļu maksātāji pildītu savus pienākumus nodokļu jomā, kā arī sodīt pārkāpējus. Tādējādi soda naudas ir paredzētas kā līdzeklis, kas nodrošina, lai valsts atbilstoši attiecīgajiem likumiem saņemtu nodokļus. (*sal.skat.:Eiropas Cilvēktiesību tiesas sprieduma Janosevic v. Sweden (iesniegums Nr.34619/97) 107. punktu*).

[25.4] Tiesa atzīst, ka nodokļu rēķinos uzrādīto nodokļa summu nepamatota iekļaušana priekšnodokļa atskaitījumos rada budžetā maksājamās nodokļu summas samazinājumu, tādējādi nodokļu maksātājs nepilda savu pienākumu un valsts nesaņem nodokli atbilstoši minētajām tiesību normām. Ievērojot minēto, soda naudas piemērošana par nepamatotu priekšnodokļa atskaitīšanu ir tiesiska un pamatota.

[26] Pārbaudot Lēmuma atbilstību procesuālajiem un formālajiem priekšnoteikumiem, tiesa konstatē, ka Lēmumu konkrētajā administratīvajā lietā izdevusi amatpersona, kam šī lieta ir piekritīga, proti, Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors. Pārsūdzētā Lēmuma izdošanā tiesa nekonstatē atkāpes no procesuālajiem noteikumiem attiecībā uz faktu vākšanu un lietas apstākļu noskaidrošanu.

Lēmums izdots, ievērojot noteiktos formālos un procesuālos priekšnoteikumus, kā arī atbildētājs ir vērtējis lietas tiesiskos un faktiskos apstākļus un tos Lēmumā norādījis, Lēmums ir pamatots ar konkrētām tiesību normām, un satur pieteicēja sūdzībā norādīto argumentu vērtējumu.

[27] Ievērojot iepriekš minēto, tiesa ir konstatējusi, ka atbildētāja iestāde rīkojusies saskaņā ar likumu, ko arī konstatējis atbildētājs savā Lēmumā.

Tiesa atzīst, ka pie minētajiem apstākļiem atbildētājam bija pamats papildus nomaksai budžetā Sabiedrībai aprēķināt pievienotās vērtības nodokli 1478,97 latu apmērā un soda naudu 1478,97 latu apmērā.

Pastāvot šādiem apstākļiem tiesa atzīst, ka pārsūdzētais Lēmums ir tiesisks un pamatots, līdz ar to attaisno pieteicējam uzlikto pienākumu iemaksāt valsts budžetā papildus aprēķināto nodokļu summu 2957,94 latu apmērā, no tiem: pievienotās vērtības nodoklis 1478,97 latu apmērā un soda naudu 1478,97 latu apmērā.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pamatojoties uz iepriekš konstatētajiem apsvērumiem pieteikums ir noraidāms, bet atbildētāja Lēmums ir atstājams negrozīts.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā iepriekš minēto, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Nevisa" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 3.aprīļa lēmuma Nr.19/9384 atcelšanu.

Tiesas spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Pilns spriedums sastādīts un parakstīts 2008.gada 1.aprīlī.

Tiesnese /paraksts/ I.Petrovska

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____I.Petrovska

Rīgā, 2008.gada 1.aprīlī.