Lieta Nr.42785209
A7852-09/32

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Jelgavā, 2010.gada 23.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese R.Paegle,

piedaloties pieteicējas - sabiedrības ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „AGH" pilnvarotajai pārstāvei *E.L.*,
atbildētāja – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei *I.R.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „AGH" (turpmāk – pieteicēja) pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektora 2009.gada 3.aprīļa lēmuma Nr.19.1/7919 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts VID Zemgales reģionālās iestādes (turpmāk – ZRI) direktora vietas izpildītāja 2009.gada 26.janvāra lēmums Nr.01-10.02/16 daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli Ls 2952,69, soda naudu Ls 1476,35 un nokavējuma naudu Ls 1074,85; uzņēmumu ienākuma nodokli Ls 3513,45, soda naudu Ls 1756,73 un nokavējuma naudu 839,85; kā arī daļā par samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli Ls 1263, 44 un soda naudu Ls 624,70.

Aprakstošā daļa

[1] 2009.gada 30.aprīlī Administratīvajā rajona tiesā (turpmāk – tiesa) saņemts pieteicējas pieteikums par VID ģenerāldirektora 2009.gada 3.aprīļa lēmuma Nr.19.1/7919 (turpmāk - pārsūdzētais Lēmums) atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts VID ZRI direktora vietas izpildītāja 2009.gada 26.janvāra lēmums Nr.01-10.02/16 (turpmāk – sākotnējais lēmums) daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli Ls 2952,69, soda naudu Ls 1476,35 un nokavējuma naudu Ls 1074,85; uzņēmumu ienākuma nodokli Ls 3513,45, soda naudu Ls 1756,73 un nokavējuma naudu 839,85; kā arī daļā par samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli Ls 1263, 44 un soda naudu Ls 624,70. Pieteikumā ietverts arī lūgums – apturēt administratīvā akta darbību tā pārsūdzētajā daļā.

[2] Pārsūdzētajā Lēmumā (*lietas 73.-82.lapa*) norādīti tālāk minētie argumenti.

[2.1] Laikā no 2008.gada 2.septembra līdz 2008.gada 21.novembrim VID ZRI pieteicējai veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2006.gada janvāri – 2007.gada decembri, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2006. un 2007.gadu.

[2.2] 2008.gada 21.novembrī pieņemts lēmums par audita rezultātiem Nr.144 (turpmāk – lēmums par audita rezultātiem), ar kuru papildus nomaksai budžetā noteikti nodokļu maksājumi Ls 11 616,55 (tai skaitā: PVN 2952,69, soda nauda Ls 1476,35 un nokavējuma nauda Ls 1075,86; UIN Ls 3513,45, soda nauda Ls 1756,73 un nokavējuma nauda Ls 841,47), kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN Ls 1263,44 un aprēķināta soda nauda Ls 624,70 apmērā. Minēto lēmumu pieteicēja apstrīdēja.

[2.3] 2009.gada 26.janvārī VID ZRI direktora vietas izpildītājs pieņēmis lēmumu Nr.01-10.02/16 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru lēmums par audita rezultātiem atstāts negrozīts. Minēto lēmumu pieteicēja apstrīdēja.

[2.4] VID uzskata, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā noteikto, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otrās daļas un 5.[1] daļas prasības, 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteikto, kā arī Gada pārskatu likuma 22.panta pirmās daļas nosacījumus.

[2.5] Pārbaudē konstatēts, ka pieteicēja saskaņā ar SIA „ADV Druka" vārdā izrakstītajiem rēķiniem par klientu piesaisti, telemārketinga, reklāmas un transporta pakalpojumiem 2006.gada jūlija priekšnodokļa atskaitījumos iekļāvusi Ls 1022,03; augustā – Ls 3159,00, bet decembrī – Ls 35,l0; vienlaikus 2006.gada peļņas vai zaudējumu aprēķina uzrādītajās izmaksās iekļaujot Ls 23423. SIA „ADV Druka" vārdā noslēgtos līgumus, pieņemšanas – nodošanas aktus un rēķinus atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstījis *V.Č.*

[2.6] SIA „ADV Druka" amatpersona *V.Č.* 2006.gada 6.decembrī VID Finanšu policijas pārvaldē (turpmāk – FPP) sniedzis paskaidrojumu, ka par sabiedrības [SIA „ADV Druka"] amatpersonu kļuvis pēc trešās personas lūguma, operatīvās vadības funkcijas uzņēmumā nav veicis un nevienu nav pilnvarojis to darīt.

Tādējādi vienīgā amatpersona, kura bija tiesīga slēgt darījumus SIA „ADV Druka" vārdā un pārstāvēt minēto uzņēmumu, noliedz darījumu veikšanu. Saskaņā ar VID datiem, SIA „ADV Druka" izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra 2007.gada 10.janvārī.

[2.7] Pieteicējas pārstāvis VID nav iesniedzis pierādījumus par darījumu faktiem, kā arī nav sniedzis detalizētu informāciju par darījumu apstākļiem, kas norādīti līgumos. Līdz ar to VID netika iesniegta informācija par konkrētiem klientiem, kuri apzināti SIA „ADV Druka" pakalpojumu rezultātā; nav uzradīti konkrēti reklāmas materiāli, kas izvietoti ārstniecības iestādēs; nav sniegta informācija par konsultāciju saņemšanu (jautājumos par virtuves projektu izstrādi, higiēnas prasībām pārtikas apritē un veselības aprūpē) un projektu pieteikumu sagatavošanu iepirkuma konkursiem). Nav gūts apstiprinājums pakalpojumu saņemšanas faktiem no SIA „ADV Druka". Līdz ar to minētā uzņēmuma vārdā izrakstītie rēķini nav uzskatāmi par nodokļu rēķiniem, uz kuru pamata pieteicēja būtu tiesīga atskaitīt priekšnodokli. SIA „ADV Druka" vārdā izrakstītie rēķini satur nepatiesu informāciju, tādēļ tie nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem.

[2.8] Lai apliekamā persona būtu tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus, pakalpojumiem jābūt saņemtiem no attiecīgajā nodokļa rēķinā norādītās konkrētās ar PVN apliekamās personas (pakalpojumu sniedzēja). Nodokļu maksātāja tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu nevar tikt atzītas, pamatojoties uz nenotikušu darījumu.

[2.9] Atbildētājs konstatējis, ka zemāka iestāde kļūdaini noteikusi kavējuma periodu, PVN nokavējuma naudas aprēķinā nepamatoti iekļaujot audita uzsākšanas dienu - 2008.gada 2.septembri. Līdz ar to veikts nokavējuma naudas pārrēķins, proti, par termiņā nenomaksāto PVN maksājama nokavējuma nauda Ls 1074,85 apmērā.

[2.10] Tā kā pārbaudē konstatētie fakti ļauj apšaubīt SIA „ADV Druka" vārdā izrakstītajos rēķinos norādīto pakalpojumu sniegšanas faktu, tad saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu un 22.panta pirmo daļu, tika samazinātas pieteicējas 2006.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par Ls 23423 un par minēto summu palielināts ar UIN apliekamais ienākums.

[2.11] Atbildētājs konstatējis, ka VID ZRI kļūdaini noteikusi kavējuma periodu, UIN nokavējuma naudas aprēķinā nepamatoti iekļaujot audita uzsākšanas dienu - 2008.gada 2.septembri. Līdz ar to veikts nokavējuma naudas pārrēķins, proti, par termiņā nenomaksāto UIN maksājama nokavējuma nauda Ls 839,85.

[3] Pieteikums *(lietas 3.-16.lapa)* pamatots ar šādiem apsvērumiem:

[3.1] Darījumu ar SIA „ADV Druka" faktiskā esamība auditā netika apšaubīta. Pieņemot pieteicējai nelabvēlīgu lēmumu, tas jāpamato ar tiesību normām. Savukārt VID (turpmāk arī – atbildētājs) kā svarīgāko argumentu izvirza *V.Č.* paskaidrojumu un vienīgi uz minētā paskaidrojuma pamata atbildētājs atzīst pieteicējas darījumus par nenotikušiem. Tiesiskā valstī nav pieņemams, ka iestāde pieņem lēmumu uz pieņēmumu pamata, pat

necenšoties to pamatot ar tiesību normām.

[3.2] 2006.gada 9.maijā noslēgts līgums ar SIA „ADV Druka" par priekšizpēti iepirkumam par virtuves iekārtu uzstādīšanu un ierīkošanu (lai noskaidrotu paredzamo līgumcenu un iekārtu uzstādīšanas termiņus iepirkuma organizēšanai). Minētajā līgumā paredzēta nepieciešamo dokumentu sagatavošana, iesniedzamo projektu saskaņošana ar vajadzīgajām institūcijām, kā arī konsultācijas visās saistošajās jomās. 2006.gada 10.augustā darbs paveikts un par to sastādīts darba pieņemšanas - nodošanas akts. 2008.gada 15.augustā SIA „ADV Druka" izrakstījusi rēķinu Nr.1508/06A, kas tajā pašā dienā ticis apmaksāts.

[3.3] Iesniedzot minētā līguma darbības laikā sagatavotos projektus, pieteicēja ieguvusi tiesības uzstādīt vairākas profesionālās virtuves, kā arī sagatavojusies strādāt profesionālo virtuvju uzstādīšanas jomā patstāvīgi.

[3.4] 2006.gada 3.jūlijā ar SIA „ADV Druka" noslēgts līgums par klientu piesaisti, telemārketinga un reklāmas pakalpojumu sniegšanu. Veikts apjomīgs darbs, kura rezultātā izveidotas potenciālo klientu datu bāzes; izstrādāta reklamēšanas stratēģija atsevišķi katram no pieteicējas sniegtajiem pakalpojumiem; apzinātas medicīnas iestādes - gan stacionāri, gan ambulatorās iestādes; kā arī mācību iestādes, laboratorijas un citas iestādes, kurām būtu interesanti iepazīties ar pieteicējas piedāvājumu. Potenciālie klienti tikuši apzināti un informēti par pieteicējas piedāvājumu. Darbs paveikts 2008.gada 26.jūlijā un par to sastādīts darbu pieņemšanas - nodošanas akts. Sagatavotās potenciālo klientu datu bāzes pieteicēja izmanto vēl aizvien.

[3.5] Lai palielinātu piedāvātās produkcijas noietu profesionālo virtuvju jomā 2006.gada 2.augustā ar SIA „ADV Druka" noslēgts līgums, par klientu piesaisti, telemārketinga un reklāmas pakalpojumu sniegšanu, pakalpojuma popularizēšanai klientu vidū. Tikuši apzināti potenciālie klienti, kuriem pašu spēkiem nebūtu iespējas sagatavot nepieciešamo dokumentāciju, lai sagatavotos profesionālās virtuves iegādei. Minētā līguma darbības laikā sagatavoti standarta piedāvājumi vairākām ārstniecības iestādēm dažādās Latvijas vietās; pēc potenciālo klientu iesniegtajiem telpu plāniem, izstrādāti iespējamie risinājumi profesionālo virtuvju ierīkošanai. Projekti iesniegti potenciālajiem klientiem, lai tie varētu izvērtēt iespējas ierīkot šādas virtuves. Darbs pabeigts 2006.gada 27.augustā un par to sastādīts darbu pieņemšanas - nodošanas akts. SIA „ADV Druka" izrakstītais rēķins apmaksāts 2006.gada 29.augustā.

[3.6] Darījumu dokumenti noformēti atbilstoši normatīvo aktu prasībām, darījumi nav apstrīdēti un tie ir tiesiski. Ne rēķinos, ne arī citos dokumentos kā pakalpojuma sniedzējs nav minēts *V.Č.*, bet gan SIA „ADV Druka", līdz ar to darījums noticis starp divām juridiskām personām. SIA „ADV Druka" ir reģistrēta Komercreģistrā. Rēķinus SIA „ADV Druka" vārdā parakstījis valdes loceklis *V.Č.*, kurš atzīst, ka dokumentus ir parakstījis. Tādējādi minētā persona apliecinājusi, ka darījums noticis, pakalpojums sniegts. SIA „ADV Druka" izrakstītajos rēķinos ir pieļautas neprecizitātes (atsauces uz līgumiem), tomēr darījumi ir identificējami. Par pieļautajām neprecizitātēm bija piemērojama administratīvā atbildība, taču tas nevar būt par pamatu, lai liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli. Pieteicēja nevar būt atbildīga par SIA „ADV Druka" darbību, savukārt no pieteicējas puses ļaunprātība nav konstatējama.

[4] 2009.gada 29.maijā tiesā saņemts atbildētāja rakstveida paskaidrojums *(lietas 90. – 91.lapa),* kurā norādīts, ka atbildētājs pieteikumu uzskata par nepamatotu un lūdz noraidīt, balstoties uz pārsūdzētajā Lēmumā norādīto pamatojumu (*sk. šā sprieduma 2.punktu*).

[5] 2009.gada 3.jūnijā tiesa noraidīja pieteicējas lūgumu par administratīvā akta darbības apturēšanu tā pārsūdzētajā daļā *(lietas 112. – 116.lapa).*

[6] Tiesas sēdē pieteicējas pilnvarotā pārstāve uzturēja pieteikumu, atsaucoties uz

pieteikumā minētajiem apsvērumiem. Papildus paskaidroja, ka pieteicējas darījumi apšaubīti, pamatojoties vienīgi uz darījumu partnera sniegto paskaidrojumu. Audita materiālos nav pierādījumu tam, ka darījumi faktiski nav notikuši. *V.Č.* sniegtais paskaidrojums vērtējams kritiski, jo viņš bija valdes loceklis SIA „ADV druka" un atzīst, ka dokumentus ir parakstījis. Lai gan *V.Č.* apgalvo, ka nav veicis saimniecisko darbību, tomēr valdes locekļa funkcijās ietilpst darījumu apstiprināšana un juridiskā noformēšana. *V.Č.* apstiprina, ka uzņēmums juridiskajā adresē ir atradies; ka viņš [*V.Č.*] saņēmis algu par valdes locekļa pienākumu pildīšanu LVL 60 mēnesī; ka ir veicis arī bankas operācijas uzņēmuma vārdā, kā valdes loceklis. Strīds ir par to, vai *V.Č.* paskaidrojums ir pieradījums tam, ka pieteicēja nav maksājusi nodokli likumā noteiktajā apjomā. Pieteicējas ieskatā *V.Č.* paskaidrojums liecina par to, ka viņš kā uzņēmuma amatpersona pieļāvis likuma pārkāpumus, taču nav pierādījumu tam, ka pieteicēja zināja vai varēja zināt par šādiem SIA „ADV druka" pārkāpumiem darījumu veikšanas brīdī. Pieteicējas darījumi bijuši saistīti ar projektu sagatavošanu, pieteicēja tirgū piedāvā specializētas mēbeles laboratorijām. SIA „ADV druka" nodrošināja pieteicējai reklāmu un klientu piesaisti. Nav pamata uzlikt nodokļu sankciju slogu tam darījumu partnerim, kurš ir atrodams un eksistē, tikai tāpēc, ka otra darījuma puse atteikusies no darījuma. Audita laikā nebija iebildumu par darījumu faktisko esamību, šāds iebildums parādījies apstrīdēšanas procesā. Uzņēmuma iekšējo dokumentu (datubāzes, e-pastu sarakste) uzturēšanu un glabāšanu normatīvie akti nereglamentē, tāpēc tos nebija iespējams iesniegt VID. Nodokļu administrācijai iesniegti visi grāmatvedības dokumenti.

[7] Atbildētāja pilnvarotā pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, uzturot pārsūdzētajā Lēmumā ietverto pamatojumu. Papildus paskaidroja, ka pārsūdzētais Lēmums pamatots ar audita laikā iegūtajiem pierādījumiem. *V.Č.* paskaidrojumā norādīts, ka uzņēmuma juridiskajā adresē viņš dažreiz ticies ar grāmatvedi vārdā „*I.*". Pieteicējas darījumu partneris - SIA „ADV druka" 2007.gada 10.janvārī izslēgta no PVN reģistra, pamatojoties uz to, ka uzņēmums juridiskajā adresē neatrodas. Izdrukā no Nodokļu informatīvās sistēmas (turpmāk – NIS) centralizētās datu bāzes redzams, ka SIA „ADV druka" sniegusi atskaites par divām personām. *I.T.* nebija sasniedzama un uzņēmuma grāmatvedības dokumenti iesniegti netika. Auditā lietā ir NIS izdrukas, no kurām redzams, ka vairakkārt tika sūtīti brīdinājumi, taču tie netika ņemti vērā. Pieteicēja nav iesniegusi nevienu pierādījumu par darījumu faktisko esamību un nav iesniegta informācija arī par darījumu apstākļiem.

Motīvu daļa

[8] Uzklausot administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus un izvērtējot lietas materiālus, tiesa nonāca pie secinājuma, ka pieteikums nav pamatots un tādēļ ir noraidāms.

[9] Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktajam, tikai VID 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 [.].

Senāts ir norādījis, ka likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts jātulko, ņemot vērā PVN un priekšnodokļa būtību un to darbības mehānismu. PVN ir netiešais nodoklis, kas tiek iekasēts preču ražošanas un realizācijas visās stadijās no nodokļu maksātāja – preces ražotāja vai realizētāja, tādējādi veidojot PVN iekasēšanas ķēdi. Tā kā PVN ir nodoklis par jaunradīto vērtību, nevis preces apgrozījumu, tad PVN īstais maksātājs ir preces galējais patērētājs. Savukārt tie preces ražošanā un realizēšanā iesaistītie nodokļu maksātāji, kuri PVN summas ir iemaksājuši valsts budžetā, bet nav galējie preces patērētāji, ir tiesīgi pretendēt uz priekšnodokļa

atskaitījumu. Proti, saņemt atpakaļ no budžeta to PVN summu, kas tika nomaksāta iegādājoties preci. *(sk. Senāta 2004.gada sprieduma lietā SKA-44 9. punktu).*

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punktā noteikts, ka priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta ar PVN apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

No minētajām tiesību normām izriet, ka pakalpojumu sniegšanas gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu vienīgi tad, ja ievēroti visi likumā ietvertie nosacījumi: 1) abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti VID kā PVN maksātāji; 2) pakalpojums ir sniegts ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai; 3) ir saņemts un apmaksāts nodokļu rēķins.

Likumā noteiktās tiesības atskaitīt priekšnodokli ir vērtējamas kā nodokļu maksātāja izņēmuma tiesības, jeb priekšrocības. Senāts ir atzinis, ka ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu likumdevējs PVN maksātājiem ir piešķīris zināmas priekšrocības, tas ir, 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, neuzmanība ir nepieļaujama. Iztrūkstot kaut vienam no šiem priekšnoteikumiem, nodokļu maksātājam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli *(sk. Senāta 2004.gada spriedumu lietā SKA-114).*

Līdz ar to tiesai ir jāpārbauda, vai izskatāmajā gadījumā ir izpildīti visi minētie priekšnoteikumi, lai atzītu, ka pieteicējai bija tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „ADV Druka". Tiesai arī jāpārbauda, vai pieteicējas uzrādītie darījumi ar SIA „ADV Druka" ir notikuši tieši ar rēķinā norādīto juridisko personu.

[10] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otrā daļa noteic, ka pakalpojuma sniegšana ir notikusi, ja pakalpojums sniegts pasūtītājam vai atlīdzība par pakalpojumu saņemta pirms pakalpojuma sniegšanas.

Tā paša panta sestā daļa cita starp nosaka, ka par nodokļu rēķiniem izmantojami dokumenti, kuri noformēti Ministru kabineta noteiktajā kārtībā un kuros ir iekļautas visas likumā noteiktās ziņas par pakalpojumu sniedzēju, pakalpojumu saņēmēju, pakalpojuma veidu un apjomu, norādīta atlīdzība par sniegtajiem pakalpojumiem, nodokļa likme, aprēķinātais nodoklis, kā arī pakalpojumu sniegšanas datums.

Senāts vairākkārt norādījis, ka preču pavadzīmes un rēķini, kuros ir norādītas likumā noteiktās ziņas, ir uzskatāmi par nodokļa rēķiniem un darījumu apliecinošiem dokumentiem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šāda dokumenta esamība ļauj pieņemt, ka rēķinā norādītā prece ir saņemta vai pakalpojums ir sniegts. Taču šāds pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekiem to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo (*sk. piemēram, Senāta 2004.gada sprieduma lietā SKA-114 12.punktu).*

[11] Izskatāmajā gadījumā VID konstatējis, ka pieteicējas darījumu partnera SIA „ADV Druka" vārdā noslēgto darījumu dokumentus, kā arī līgumus un pieņemšanas-nodošanas aktus, ir parakstījusi minētā uzņēmuma vienīgā amatpersona ar pārstāvības (paraksta tiesībām) – *V.Č.*

Lietā ir *V.Č.* 2006.gada 6.decembrī sniegtais paskaidrojums (*lietas 92.lapa*) VID Finanšu policijas pārvaldei, no kura izriet, ka *V.Č.* par SIA „ADV Druka" amatpersonu ir kļuvis pēc trešās personas lūguma, uzņēmumu nav vadījis, ar saimniecisko darbību nav nodarbojies un nav nevienu citu personu pilnvarojis to darīt. *V.Č.* savā paskaidrojumā atzīst, ka ir parakstījis dažādus dokumentus (līgumus, pavadzīmes), kurus viņam piegādājusi *I.T.* Ar *I.T.* esot satikušies Rīgas centrā vai stacijā, bet dažreiz satikušies SIA „ADV Druka" juridiskajā adresē. SIA „ADV Druka" grāmatvedību kārtojis Rolands Celmiņš. Par to, ka

sadarbojies ar *I.* un parakstījis dokumentus, *V.Č.* saņēmis atlīdzību (algu) Ls 60 mēnesī. *V.Č.* savā paskaidrojumā arī norāda, ka nezina, kur atrodas SIA „ADV Druka" atskaites un grāmatvedības dokumenti, pieļauj, ka tie varētu būt pie *I.T.* vai pie Rolanda Celmiņa. Pēc *I.T.* norādījumiem *V.Č.* esot atvēris norēķinu kontu bankā, kā arī esot izņēmis skaidru naudu, kuru nodevis *I.T.* Par SIA „ADV Druka" naudas līdzekļu izlietojumu *V.Č.* nav bijis informēts.

No *V.Č.* paskaidrojuma secināms, ka SIA „ADV Druka" vienīgā amatpersona, kura bija tiesīga darījumu veikšanas brīdī pārstāvēt uzņēmumu, noliedz darījumu veikšanu ar pieteicēju; kā arī noliedz, ka būtu vadījusi minēto uzņēmumu un veikusi saimniecisko darbību. *V.Č.* nav bijis informēts, kur atrodas uzņēmuma grāmatvedības dokumenti, kā arī neko nevar paskaidrot par uzņēmuma veiktajiem darījumiem un naudas līdzekļiem.

[12] Pārbaudes laikā VID konstatējis, ka SIA „ADV Druka" juridiskajā adresē neatrodas; 2007.gada 10.janvārī minētais uzņēmums ticis izslēgts no ar PVN apliekamo personu reģistra; [grāmatvedības jautājumos] kvalificēta trešā persona nevar gūt skaidru priekšstatu par pieteicējas saimnieciskajiem darījumiem ar SIA „ADV Druka" *(lietas 26., 27.lapa).*

No lietas materiāliem izriet, ka nodokļu administrācijai netika iesniegti objektīvi pārbaudāmi pierādījumi par pieteicējas darījumu faktiem (darījumi ar SIA „ADV Druka"), proti, VID nav iesniegta detalizēta informācija par darījumu apstākļiem, kas norādīti līgumos; par konkrētiem piesaistītajiem klientiem, kuri apzināti SIA „ADV Druka" pakalpojumu rezultātā; nav uzradīti konkrēti reklāmas materiāli, kas izvietoti ārstniecības iestādēs; nav sniegta informācija par konsultāciju saņemšanu (jautājumos par virtuves projektu izstrādi, higiēnas prasībām pārtikas apritē un veselības aprūpē) un projektu pieteikumu sagatavošanu iepirkuma konkursiem).

Tādējādi VID nav bijis iespējas pārliecināties par pieteicējas uzrādīto darījumu (darījumi ar SIA „ADV Druka") faktisko norisi, apjomu, kā arī nav gūts apstiprinājums pakalpojumu saņemšanas faktiem no SIA „ADV Druka".

Ņemot vērā minēto, tiesa uzskata, ka VID ir bijis pietiekams pamats apšaubīt pieteicējas uzrādītos darījumus ar SIA „ADV Druka".

[13] Pieteicēja uzskata, ka darījumu dokumenti noformēti atbilstoši normatīvo aktu prasībām, darījumi nav tikuši apstrīdēti un tie ir tiesiski, tādēļ VID nebūtu pamata tos apšaubīt. Pieteicēja uzskata, ka atbildētājam nav tiesību apšaubīt divu juridisko personu savstarpējos darījumus, ja uzņēmumu amatpersonas tikušas reģistrētas normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā, darījumi noformēti atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajām prasībām.

Minētajiem pieteicējas argumentiem tiesa nevar piekrist, jo nodokļu administrācijas tiesības un pienākums kontrolēt nodokļu maksātāju deklarācijās norādīto darījumu tiesiskumu izriet no vairākām tiesību normām, tajā skaitā:

[13.1] Likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 8.pants paredz, ka VID uzdevumi nodokļu (nodevu) administrēšanā (turpmāk - nodokļu administrēšana) ir noteikti likumā „Par nodokļiem un nodevām" (18.pants). Papildus tiem Valsts ieņēmumu dienests: uzskaita un reģistrē nodokļu maksātājus un ar nodokļiem apliekamos objektus (1.punkts); piedzen Valsts ieņēmumu dienesta administrētos nodokļu un nodevu parādus, arī citu valsts noteikto obligāto maksājumu parādus, kuru iekasēšana saskaņā ar normatīvajiem aktiem piekrīt Valsts ieņēmumu dienestam (2.punkts); lai izpildītu šajā pantā noteiktos uzdevumus, seko jebkuru juridisko un fizisko personu saimnieciskajai un finansiālajai darbībai (8.punkts).

[13.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.pantā noteikti nodokļu administrācijas pienākumi, un tie ir šādi: nodrošināt, lai šo likumu un citu nodokļu (nodevu) likumus ievēro gan nodokļu maksātāji, gan nodokļu administrācija (1.punkts); kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību (2.punkts). Savukārt,

tā paša likuma 23.pants paredz VID tiesības precizēt maksājamā nodokļa apmēru, un šī panta sestajā daļā noteikts, ka, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši [.] nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja ir konstatēts, ka nodokļu maksātājs ir veicis darījumu, lai izvairītos no nodokļu vai nodevu maksāšanas, vai nav identificējams kāds no darījuma dalībniekiem (2.punkts).

[13.3] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā minēto tiesību – atskaitīt PVN kā priekšnodokli, konstatēšana nemaz nav iespējama bez nodokļu maksātāja uzrādīto darījumu izvērtēšanas.

Šāds secinājums netieši izriet arī no citas tā paša likuma normas, proti, no 12.panta 11.[1].daļas, kura reglamentē pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu un nosaka, ka VID ir tiesības aizkavēt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu [.], ja šā panta vienpadsmitajā daļā noteiktajā laikā pieņemts lēmums par apliekamās personas maksājamo nodokļu kontroles (pārbaudes, revīzijas) uzsākšanu, par tiem darījumiem, kuru pārbaudei nepieciešama papildu informācija, — līdz dienai, kad nodokļu administrācija ir izvērtējusi darījumu un pieņēmusi lēmumu par pieprasījuma pamatotību.

Tiesa secina, ka abos gadījumos – kā izlemjot jautājumu par pārmaksātās PVN summas atmaksāšanu, tā arī izlemjot jautājumu par nodokļu maksātāja tiesībām atskaitīt PVN kā priekšnodokli, nodokļu administrācijai ir pienākums izvērtēt nodokļu maksātāja uzrādīto darījumu tiesiskumu, jo kontroles mehānisms ir identisks.

VID tiesības izvērtēt nodokļu maksātāju darījumus izriet no nodokļu likumos noteiktās nodokļu administrācijas kompetences. Savukārt tas vien, ka uzņēmuma amatpersona tikusi reģistrēta normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā, vēl pats par sevi nepierāda faktu, ka patiešām ir noticis konkrēts darījums ar attiecīgo uzņēmumu. Tādējādi lietā esošie pierādījumi ir izvērtējami kopsakarā ar VID veiktajā pārbaudē konstatētajiem apstākļiem.

[14] Tiesa uzskata, ka VID savāktie pierādījumi pilnībā apstiprina apstākļus, ka pieteicējas uzrādītie darījumi ar SIA „ADV Druka" faktiski nevarēja notikt ar rēķinā uzrādīto personu, jo vienīgā uzņēmuma amatpersona, kura bija tiesīga slēgt darījumus SIA „ADV Druka" vārdā, tos noliedz un neko nespēj paskaidrot par konkrēto darījumu apstākļiem. Audita laikā nodokļu administrācija nav guvusi apstiprinājumu tam, ka SIA „ADV Druka" faktiski pieteicējai būtu sniegusi pakalpojumus.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā noteikto, gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Tādējādi pierādīšanas pienākums gulstas uz pieteicēju un līdz ar to pieteicējas rīcībā bija jābūt attiecīgiem pierādījumiem, ar kuru palīdzību pieteicēja varētu apstiprināt savu apgalvojumu patiesumu, gadījumā, ja pieteicēja nepiekrīt VID veiktajam aprēķinam.

Pieteicēja par saviem darījumiem ar SIA „ADV Druka" neiesniedza atbilstošus pierādījumus nodokļu administrācijai administratīvā procesa laikā iestādē, kā arī tiesai netika iesniegts neviens pierādījums, kas objektīvi apstiprinātu pieteikumā minētos apstākļus. Pieteicējas pilnvarotā pārstāve tiesas sēdes laikā par pieteicējas darījumiem ar SIA „ADV Druka" un darījumu apstākļiem tiesai neko konkrēti nevarēja paskaidrot.

Tiesa nav konstatējusi tādus apstākļus, kas dotu pamatu šaubām par nodokļu administrācijas amatpersonu objektivitāti vai kompetences trūkumu. Līdz ar to nav objektīva pamata apšaubīt audita pārskatā un pārsūdzētajā Lēmumā nostiprināto ziņu objektivitāti.

Izvērtējot pieteicējas noslēgtos darījumus pēc to ekonomiskā un juridiskā satura, tiesa secina, ka SIA „ADV Druka" pieteicējai izrakstītie PPR nevar tikt uzskatīti par pietiekošiem pierādījumiem tam, ka pieteicēja attiecīgos pakalpojumus būtu saņēmusi tieši no PPR uzrādītās personas, un, ka PPR norādītie pakalpojumi faktiski tikuši sniegti. Tādējādi pieteicējas uzrādītie darījumi ar SIA „ADV Druka" nekādā veidā nenodrošina

citus ar PVN apliekamus darījumus (PVN „ķēde" faktiski ir pārtrūkusi).

Līdz ar to tiesa atzīst, ka atbildētājs ir pamatoti secinājis, ka PPR satur nepatiesas ziņas un neatbilst darījumu faktiskajiem apstākļiem.

[15] Likuma „Par grāmatvedību" 2.pants nosaka, ka uzņēmuma [.] grāmatvedībai ir uzskatāmi jāatspoguļo visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi un īpašuma stāvoklis. 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 ir jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Tā paša likuma 7.pants noteic, ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu. Ierakstiem grāmatvedības reģistros jābūt savlaicīgi izdarītiem, pilnīgiem, precīziem un sistemātiski sakārtotiem. Nav pieļaujami ieraksti, kuru saturs vai mērītāji atšķiras no attaisnojuma dokumenta.

No citētajām tiesību normām izriet, ka uzņēmuma grāmatvedības dokumentos iekļautajām ziņām ir jāatbilst uzņēmuma faktiskajiem darījumiem. Bez tam, uzņēmuma grāmatvedība jākārto tā, lai nodokļu administrācijas amatpersonas objektīvi varētu izsekot katra darījuma norisi. Tiesa atzīst, ka minētās prasības pieteicēja nav izpildījusi, jo PPR tika ietvertas nepatiesas ziņas, līdz ar to šādus PPR nevar atzīt par darījumu attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē, kā to pamatoti ir norādījis atbildētājs pārsūdzētā Lēmuma pamatojumā.

Secināms, ka pakalpojumu saņemšana ir jāpierāda ar tiesiskiem un korektiem dokumentiem, par kādiem nevar uzskatīt SIA „ADV Druka" vārdā pieteicējai izrakstītos PPR, jo tie neatspoguļo objektīvus faktus, un, tādējādi nevar būt par tiesisku darījumu apliecinājumu.

No minētā izriet, ka pieteicēja nav bijusi pietiekami rūpīga izvēloties darījumu partnerus, jo nav pievērsusi pienācīgu uzmanību darījumu juridiskajam un ekonomiskajam saturam, kā rezultātā nav izpildījusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktos priekšnosacījumus. Līdz ar to secināms, ka pieteicēja bez tiesiska pamata ir izmantojusi tiesības atskaitīt priekšnodokli, tādējādi samazinot budžetā maksājamo PVN summu par Ls 2952,69.

[16] Gada pārskatu likuma 4.panta otrajā un trešajā daļā cita starp noteikts, ka gada pārskatu sastāda atbilstoši likumam "Par grāmatvedību", šim likumam un citiem normatīvajiem aktiem. Gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu.

Atbilstoši tā paša likuma 25.panta pirmās daļas 4. un 8.punktam, gada pārskata posteņi jānovērtē atbilstoši šādiem grāmatvedības principiem: peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāietver ar pārskata gadu saistītie ieņēmumi un izmaksas neatkarīgi no maksājuma datuma un rēķina saņemšanas vai izrakstīšanas datuma. Izmaksas jāsaskaņo ar ieņēmumiem attiecīgajos pārskata periodos; sabiedrības saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Ievērojot citētajās tiesību normās noteikto un pamatojoties uz likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, tiesa atzīst, ka VID ir pamatoti samazinājis pieteicējas 2006.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par Ls 23 423 un par minēto summu palielināts ar UIN apliekamais ienākums. Darījumi ar SIA „ADV Druka" pieteicējas grāmatvedības dokumentos tikuši iegrāmatoti bez tiesiskiem darījumu attaisnojuma dokumentiem.

Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā cita starp ir noteikts, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir gada pārskata peļņas vai

zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Ievērojot minēto, kā arī to, ka pieteicēja bija veikusi grāmatvedības dokumentos tādus ierakstus, kas nav pamatoti ar tiesiski noformētiem darījumus apliecinošiem dokumentiem (SIA „ADV Druka" pieteicējai izrakstītie PPR saturēja nepatiesas ziņas; darījumi nebija salīdzināmi; nebija izsekojama darījumu norise un līdz ar to arī nebija izsekojama faktiskā naudas plūsma), nodokļu administrācijai bija pienākums veikt korekcijas pieteicējas UIN deklarācijās.

Attiecīgi papildu nomaksai budžetā pamatoti tika noteikts UIN Ls 3513,45 apmērā.

Matemātiski pārrēķinot pārsūdzētajā Lēmumā norādītās un papildus nomaksai budžetā noteiktās nodokļu maksājumu summas (PVN, nokavējuma nauda un soda nauda; UIN, nokavējuma nauda un soda nauda; kā arī samazinātais no budžeta atmaksājamais PVN), tiesa kļūdas nekonstatē. Izvērtējot pārsūdzētā Lēmuma tiesiskumu, tiesa nekonstatē ne materiālo, ne procesuālo tiesību normu pārkāpumus VID rīcībā. Līdz ar to tiesa atzīst, ka pārsūdzētais Lēmums ir tiesisks un pamatots, tādēļ nav leģitīma pamata tā atcelšanai.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda :

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „AGH" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 3.aprīļa lēmuma Nr.19.1/7919 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts VID ZRI direktora vietas izpildītāja 2009.gada 26.janvāra lēmums Nr.01-10.02/16 daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli Ls 2952,69, soda naudu Ls 1476,35 un nokavējuma naudu Ls 1074,85; uzņēmumu ienākuma nodokli Ls 3513,45, soda naudu Ls 1756,73 un nokavējuma naudu 839,85; kā arī daļā par samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli Ls 1263, 44 un soda naudu Ls 624,70.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2010.gada 23.aprīlī.

Tiesnese R.Paegle