Lieta Nr.A42459406
A669-08/3

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2008.gada 27.martā
Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese D.Suipe,

piedaloties pieteicējas – SIA ”Liepājas kuģu serviss” pārstāvim Ojāram Milbergam un
atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmuma dienesta pilnvarotajai pārstāvei Sanitai Zviedrei

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu pēc SIA „Liepājas kuģu serviss” (turpmāk – pieteicēja) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) ģenerāldirektora 2006.gada 6.jūlija lēmuma Nr.19/18229 atcelšanu (turpmāk- pārsūdzētais lēmums).

A p r a k s t o š ā d a ļ a

[1] 2006.gada 8.augustā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par VID ģenerāldirektora 2006.gada 6.jūlija lēmuma Nr.19/18229 atcelšanu.

[2] Ar VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2006.gada 7.feburāra lēmumu Nr.5.1.1-8/24 pieteicējai papildu nomaksai budžetā tika noteikti Ls 14654,72, no tiem: pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) Ls par 2004.gadu Ls 6145,89 un soda nauda tā apmērā, iedzīvotāju ienākuma nodoklis par 2005.gada augustu Ls 481,35 un soda nauda tā apmērā, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas par 2005.gada augustu Ls 700,12 un soda nauda to apmērā.

Ar VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 5.aprīļa lēmumu Nr.1-5/76 atstāts negrozīts 2006.gada 7.februāra lēmums Nr.5.1.1-8/24 daļā par papildus aprēķināto PVN Ls 6119 un soda naudu, iedzīvotāju ienākuma nodoklis par 2005.gada augustu Ls 481,35 un soda nauda tā apmērā, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas par 2005.gada augustu Ls 700,12 un soda nauda to apmērā. Atcelts daļā par papildus aprēķināto PVN Ls 26,89 un soda naudu tā apmērā.

VID ģenerāldirektors 2006.gada 6.jūlijā pieņēma pārsūdzēto lēmumu, atstājot spēkā VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora lēmumu (ar labojumiem 2006.gada 5.jūnijā).

Pārsūdzētajā lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 1.punkts noteic, ka saimnieciskās darbības ietvaros veiktie ar PVN apliekamie darījumi ir preču piegāde, arī pašpatēriņš.

Saskaņā ar Valsts vides dienesta Jūras un iekšējo ūdeņu pārvaldes Liepājas Jūras kontroles sektora informāciju pieteicēja 2004.gadā nozvejoja 5022 kg lašu. Savukārt, pieteicējas grāmatvedībā konstatēts, ka uzņēmums realizēja 2905 kg lašu. Laši realizēti par Ls 0,9.

Tādējādi, pieteicēja nav uzrādījusi ar PVN apliekamus darījumus par Ls 1494,45 (5022 kg – 2905 kg = 1660,5 kg X Ls 0,9) un iemaksājusi valsts budžetā PVN Ls 269, kā arī nav palielinājusi peļņas zaudējumu aprēķinu par Ls 1494,45.

[2.2] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka VID reģistrētai apliekamajai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļu rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

2004.gada PVN deklarācijā pieteicēja uzrādīja kā priekšnodokli Ls 5850 un peļņas zaudējumu aprēķina izmaksās Ls 32500 saskaņā ar SIA „Projekts Pro" 2004.gada 27.septembra preču pavadzīmi – rēķinu LE-IX Nr.0854489 par dzinēju.

Pārbaudē konstatēts, ka dzinējs nav izmantots kuģu remontam, un priekšnodoklis atskaitīts nepamatoti. Tādējādi, aprēķināts papildu nomaksai PVN Ls 5850 un palielināts apliekamo ienākumu par saimniecisko darbību nesaistītiem izdevumiem par Ls 38350 (Ls 32500 + Ls 5850).

Līdz ar to, saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākumu nodokli" 13.pantu 2004.gada uzņēmumu ienākumu nodokļa deklarācijā uzrādītais pamatlīdzekļu nolietojums samazināts par Ls 48128.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 35.panta otro daļu aprēķināta soda nauda samazinātā PVN apmērā.

[2.3] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta otrā daļa noteic, ka pie ienākumiem, no kuriem jāmaksā algas nodoklis pieder darba alga, prēmijas un citi ienākumi, ko darbinieks saņem uz darba tiesisko attiecību pamata.

Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmā daļa noteic, ka darba ņēmēja obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem tiek ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Pieteicēja 2005.gada 12.augustā pārskaitīja darba algu *G.Ž.* Ls 1156,05, *M.S.* Ls 1720,86 un *D.B.* Ls 1043,68. Pieteicēja neaprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokli un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas no visas darba algas.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^2$panta pirmo daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.pantu papildus aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis Ls 481,35 un soda nauda un valsts sociālās apdrošināšanas obligātas iemaksas Ls 700,12 un soda nauda.

[3] Pieteicēja pieteikumā norāda, ka VID ģenerāldirektora lēmums ir nepamatots un atceļams.

[4] 2006.gada 24.augustā saņemti atbildētāja paskaidrojumi. Paskaidrojumos atbildētājs tiesai norāda, ka neatzīst pieteikumu pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis uzturēja pieteikumu saskaņā ar pieteikumā sniegto pamatojumu, papildus paskaidrojot, ka lašus pieteicēja nav realizējusi, jo tos savām vajadzībām iegādājušies zvejnieki. Atlaistajiem darbiniekiem bija nepamatoti izmaksātas lielākas summas, kuras viņi atmaksāja uzņēmumam. Dzinējs tika iegādāts remonta vajadzībām, bet sabojājās un tika pārdots.

Atbildētāja pārstāve noraidīja pieteikumu pamatojoties uz iepriekš minēto argumentāciju.

Motīvu daļa

[6] Izvērtējot lietas materiālus un uzklausot procesa dalībnieku paskaidrojumus, tiesa secina, ka pieteikums nav pamatots.

[7] Izvērtējot lietas materiālus, tiesa konstatē turpmāk minēto.

[7.1] 2004.gada 27.septembrī pieteicēja iegādājās no SIA „Projekts Pro" dzinēju par Ls 38350 (lietas 72.lapa).

2005.gada 7.novembrī pieteicēja pārdeva dzinēju uzņēmumam Kaļiņigradā „Akvamarīns" par USD 3600 (lietas 70.lapa).

[7.2] 2005.gada 19.augustā ar kases ieņēmumu orderi Nr.1 *M.S.* pārskaitījis parādu pieteicējai Ls 967,20 (lietas 66.lapa).

2005.gada 19.augustā ar kases ieņēmumu orderi Nr.2 *D.B.* pārskaitījis parādu pieteicējai Ls 300 (lietas 66.lapa).

2005.gada 19.augustā ar kases ieņēmumu orderi Nr.3 *G.Ž.* pārskaitījis parādu pieteicējai Ls 176,22 (lietas 67.lapa).

Minētos kases ieņēmumu orderus pieteicējas uzņēmuma grāmatvedis saņēma tikai 2006.gada 27.janvārī (lietas 66., 67.lapa).

[8] Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka lietā ir strīds par to, vai pārsūdzētajā lēmumā pamatoti papildus aprēķināti nodokļi un soda naudas to apmērā.

[9] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu (redakcijā, kura bija spēkā auditējamā periodā) 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. Minētos

atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļu rēķinā norādītās summas samaksas vai preču piegādes darījumos – pēc nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

Tas nozīmē, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt pastāvot šādiem apstākļiem: 1) personas reģistrēta VID kā PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumu un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces vai pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamās personas; 4) saņemtās preces vai pakalpojums tiek izmantotas savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna prece vai pakalpojums. Tā kā priekšnodokļa atskaitīšana ir priekšrocības tiesība, obligāto priekšnoteikumu konstatēšana ir būtiska un kāda no tiem trūkums liedz izmantot šādas tiesības.

Kā izriet no tiesu prakses, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts jātulko, ņemot vērā PVN un priekšnodokļa būtību un to darbības mehānismu.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkts noteic, ka priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta ar PVN apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu dod tikai faktiski noticis darījums ar konkrēto personu un par konkrētu darījuma priekšmetu, nevis formāli ievēroti likuma nosacījumi.

No minētā izriet, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu ir tikai likuma „Par nodokļiem un nodevām" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktajos gadījumos. Turklāt, visām minētajā tiesību normā uzskaitītajām pazīmēm jāizpildās obligāti. Ja kāda no pazīmē neizpildās, tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu izmantot nedrīkst.

Konkrētajā lietā ir strīds par to, vai saņemtais dzinējs no SIA „Projekts Pro" ir izmantots pieteicējas ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai (skat.7.1]).

Tādējādi, tiesai jānoskaidro, vai ir izpildīts viens no priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības elementiem - saņemtie pakalpojumi ir izmantoti pieteicējas saimnieciskās darbības tālākai nodrošināšanai.

[10] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punkta izpratnē saimnieciskā darbība ir jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību, kas nav darba devēja izmaksāta darba samaksa vai cita atlīdzība darba ņēmējam, no kuras aprēķināmas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas un iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Kā norādīts tiesu praksē, lai konstatētu preces izmantošanu savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, būtisks ir personas nodoms to iegūt ar mērķi turpmāk izmantot saimnieciskajā darbībā. Apstāklis, ka vēlāk saimnieciskās darbības plāns kādu iemeslu dēļ netiek realizēts, pats par sevi nenozīmē, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nav izmantojamas (*sk. Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-23/2007 15.punktu*).

No minētā izriet, ka saimnieciskā darbība ir sistemātiska darbība par atlīdzību. Tiesības atskaitīt priekšnodokli rodas, ja iegādātā prece vai pakalpojums tiek izmantots saimnieciskajā darbībā. Pietiek, ja tiek konstatēts personas nodoms izmantot preci vai pakalpojumu saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Konkrētajā lietā VID ieskatā pieteicēja no SIA „Projekts Pro" saņemto dzinēju nav izmantojusi saimnieciskās darbības nodrošināšanai, jo minētais dzinējs nav izmantots mērķim, kuram tas iegādāts - kuģu remontam. Pieteicēja nav pierādījusi, kādā veidā kuģa dzinējs nogādāts pieteicējas uzņēmumā, kur tas atradies līdz tā pārdošanai Krievijas uzņēmumam. Nav iesniegti arī kuģa remontu apliecinoši dokumenti, kas liecinātu, ka iegādātais dzinējs būtu izmantots kuģa remontam.

Turklāt, kā izriet no lietas materiāliem, no SIA „Projekts Pro" iegādātais dzinējs pārdots par ievērojami zemāku vērtību kā sākotnēji par to samaksāts (skat.[7.1]).

Kā izriet no pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē norādītā, dzinējs sabojājās un zaudēja vērtību, kā dēļ tas pārdots tālāk Krievijas uzņēmumam.

Kā noskaidrots auditā, dzinējs pārdots Krievijas uzņēmumam kā daļēji izjaukts, otra daļa pārdota AS „Liepājas metalurgs" kopā ar kuģi „Lagūna". Nav iegūti arī grāmatvedības dati, ka iegādātais dzinējs būtu bijis grāmatvedības uzskaitē.

Tiesas ieskatā, lai konstatētu pieteicējas nodomu iegādāto dzinēju izmantot kuģu remontam, nepieciešami pierādījumi, ka dzinējs nogādāts pieteicējas uzņēmumā un attiecīgi iegrāmatots uzņēmuma grāmatvedībā.

Tiesas ieskatā nav apstiprinājies fakts, ka konkrētais darījums, proti, iegādātais dzinējs, objektīvi būtu bijis nepieciešams pieteicējai saimnieciskās darbības nodrošināšanai šā darījuma noslēgšanas laikā – no lietas materiāliem neizriet pieteicējas nodoms iegādāties dzinēju kāda no pieteicējas piederošo kuģu remontam, nav ziņu par tā nogādāšanu pieteicējas uzņēmumā, kā arī par tā atrašanās vietu no iegādes brīdim līdz tā pārdošanai Krievijas uzņēmumam.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums daļā par pieteicējas nepamatoti atskaitīto priekšnodokli Ls 5850 saskaņā ar SIA „Projekts Pro" 2004.gada 27.septembra preču pavadzīmi – rēķinu LE-IX Nr.0854489 ir pamatots. Līdz ar to, pamatoti palielināts apliekamo ienākumu par saimniecisko darbību nesaistītiem izdevumiem apjoms.

[11] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 1.punkts noteic, ka saimnieciskās darbības ietvaros veiktie ar PVN apliekamie darījumi ir preču piegāde, arī pašpatēriņš.

Saskaņā ar minētā likuma 1.panta 2.punktu preču piegāde ir darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu, savukārt, saskaņā ar 5.punktu pašpatēriņš ir preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana bez atlīdzības, ja tā nav ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas saimnieciskā darbība.

No minētā izriet, ka gan preču piegāde, gan pašpatēriņš ir ar PVN apliekamais darījums saimnieciskās darbības ietvaros.

Konkrētajā lietā saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju pieteicēja 2004.gadā nozvejoja vairāk lašu nekā realizēja (skat.[2.1]).

Kā tiesas sēdē norādīja pieteicējas pārstāvis, lašus, kuri netika realizēti, savām vajadzībām iegādājās zvejnieki.

Tādējādi, tiesa secina, ka lietā nav strīda par to, ka pieteicēja nozvejoja lašus– nevis 2905 kg, kā norādīts pieteicējas grāmatvedībā, bet VID konstatētajā apjomā - 5022 kg. Pieteicēja ir atzinusi, ka 1660,5 kg starpība cēlusies pašpatēriņa rezultātā.

No minētā tiesa secina, ka grāmatvedībā par 2004.gadu kā preču piegāde neuzrādītie laši ir pašpatēriņš, kurus bez atlīdzības no pieteicējas saņēma zvejnieki.

Tā kā pašpatēriņš arī ir ar PVN apliekami darījumi, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums daļā par pieteicējas neuzrādītajiem ar PVN apliekamajiem darījumiem Ls 1494,45 apmērā ir pamatots. Līdz ar to, pamatots ir arī VID palielinātais peļņas zaudējumu aprēķins.

[12] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta otro daļu pie ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā algas nodoklis, atbilstoši Ministru kabineta noteikumiem tiek pieskaitīta darba alga, prēmijas, vienreizēja un sistemātiska atlīdzība un citi ienākumi, ko darbinieks saņem uz pašreizējo vai iepriekšējo darba attiecību pamata komercsabiedrībās (..), kā arī atlīdzība par valsts dienesta pienākumu izpildi un ienākumi no cita darba līguma izpildes.

Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmā daļa noteic, ka darba devēja un darba ņēmēja obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis, neatskaitot neapliekamo minimumu, nodokļu atvieglojumus un attaisnotos izdevumus, par kuriem nodokļu maksātājam ir tiesības samazināt apliekamo ienākumu.

No minētā izriet, ka algas nodoklis ir jāmaksā no visiem ienākumiem, kurus darba ņēmējs gūst uz darba tiesisko attiecību pamata. Darba ņēmēja obligāto sociālo iemaksu objekts ir, savukārt, visi ienākumi, no kuriem maksājams iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Proti, no visiem ienākumiem pie darba devēja maksājams kā iedzīvotāju ienākuma nodoklis, tā valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Konkrētajā lietā pieteicēja 2005.gada 12.augustā izmaksāja *G.Ž.* par Ls 176,22, *M.S.* par 967,20, *D.B.* par Ls 300,62 lielāku darba algu. Pārmaksātās summas minētās personas 2005.gada 19.augustā iemaksāja uzņēmuma kasē (skat.[7.2]).

Tomēr, kā noskaidrots auditā, minētās pārmaksas neatspoguļojas pieteicējas grāmatvedībā uz 2005.gada 1.septembri. Minētos kases ieņēmumu orderus

pieteicējas uzņēmuma grāmatvedis saņēma tikai 2006.gada 27.janvārī (lietas 66., 67.lapa).

Tādējādi, secināms, ka 2005.gada 19.augustā izrakstītie kases orderi pieņemti, neizdarot attiecīgus ierakstus kases grāmatā un grāmatvedības reģistros.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka no visām pārmaksātajām summām pieteicējai bija jāaprēķina algas nodoklis un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Līdz ar to, tiesa secina, ka VID pamatoti aprēķināja papildus nomaksai valsts budžetā valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas Ls 700,12 un iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 481,35 apmērā.

[13] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otrā daļa (tiesību norma, kas bija spēkā pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī) 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.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^{2}$panta pirmo daļu (tiesību norma, kas bija spēkā pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī), ja darba devējs (ienākuma izmaksātājs) līdz nodokļu administrācijas pārbaudei (pārbaudes pieteikšanai), pārkāpdams šā likuma prasības, nav ieturējis nodokli no visa personas apliekamā ienākuma un izmaksājis bez nodokļa ieturēšanas summas, no kurām atbilstoši šim likumam nodoklis ir ieturams izmaksas vietā, viņam ir jāsamaksā nodokļa iztrūkstošā summa un soda nauda nodokļa iztrūkstošās summas apmērā.

Saskaņā ar likumu "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

No minētā izriet, ja VID audita rezultātā konstatē, ka nodokļu maksātājs ir nepamatoti samazinājis valsts budžetā maksājamo summu vai palielinājis no budžeta atmaksājamo nodokļa summu, kā arī nav ieturējis nodokli no visa personai apliekamā ienākuma, VID ir tiesības aprēķināt soda naudas par labu budžetam papildus aprēķinātās nodokļa summas apmērā.

Konkrētajā lietā VID papildus nomaksai valsts budžetā pieteicējai aprēķināja soda naudu nesamaksātā PVN un nepamatoti atskaitītā priekšnodokļa apmērā, kā arī soda naudu papildu aprēķināta iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu apmērā.

Ņemot vērā šajā spriedumā minēto, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pieteikums noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, tiesa

nosprieda:

noraidīt SIA „Liepājas kuģu serviss" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 6.jūlija lēmuma Nr.19/18229 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no pilna sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Tiesnese D.Suipe