NORAKSTS
Lieta Nr.A42284005
SKA – 7/2009

S P R I E D U M S

Rīgā 2009.gada 12.februārī

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētājs senators A.Guļāns
tiesnese V.Kakste
senatore I.Skultāne

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Maxima Latvija" pārstāvjiem *M.L.* un *A.O.* un

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Rolandam Vītiņam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „VP Market" (pēc nosaukuma maiņas – sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Maxima Latvija") pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 31.marta lēmuma atcelšanu daļā, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 15.aprīļa spriedumu daļā, ar kuru atcelts pārsūdzētais lēmums daļā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālā iestāde no 2004.gada 19.augusta līdz 2004.gada 16.novembrim sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „VP Market" (pēc nosaukuma maiņas – sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Maxima Latvija") (turpmāk – pieteicēja) veica kompleksu nodokļu auditu, kurā tika pārbaudīts pievienotās vērtības nodoklis par laiku no 2001.gada 1.septembra līdz 2002.gada 31.decembrim un uzņēmumu ienākuma nodoklis par 2001. un 2002.gadu.

Pārbaudes rezultātā ar Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2004.gada 16.novembra lēmumu samazināts pievienotās vērtības nodoklis par Ls 68 609,46 (tostarp maijā Ls 887,81), kā arī samazināti pieteicējas 2002.gada zaudējumi par Ls 805 944 un segti 2001.gada zaudējumi par Ls 471 286.

Izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu par minēto lēmumu daļā par noteikto pievienotās vērtības nodokļa samazinājumu 2002.gada maijā Ls 887,81, 2002.gada zaudējumu samazinājumu par Ls 805 944 un 2001.gada zaudējumu segšanu par Ls 471 286, Valsts ieņēmumu dienesta Rīgas reģionālā iestāde ar 2005.gada 24.janvāra lēmumu to atstāja negrozītu.

Izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu par minēto lēmumu, Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors ar 2005.gada 31.marta lēmumu to atstāja negrozītu.

[2] Pieteicēja minēto lēmumu pārsūdzēja Administratīvajā rajona tiesā.

[3] Administratīvā rajona tiesa ar 2007.gada 5.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja.

[4] Izskatot lietu sakarā ar pieteicējas apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2008.gada 15.aprīļa spriedumu pieteikumu apmierināja daļā; atcēla Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 31.marta lēmumu daļā par pieteicējai veikto uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu par 2002.gadu daļā, kas veikts, pamatojoties uz likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktu; noraidīja pieteicējas pieteikumu par minētā lēmuma atcelšanu daļā par pieteicējai veikto uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu par 2002.gadu pārējā daļā; noraidīja pieteicējas pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu daļā par pievienotās vērtības nodokļa par 2002.gada maiju samazināšanu pieteicējai par Ls 887,81; uzlika pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam precizēt pieteicējas uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu par 2002.gadu. Spriedums cita starpā pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Valsts ieņēmumu dienests lēmumu daļā par pieteicējas 2002.gada zaudējumu samazinājumu par Ls 805 944 un 2001.gada zaudējumu segšanu Ls 471 286 apmērā daļā pamatojis ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktu. Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka 2001. un

2002.gadā pieteicēja veikalu telpas no saistītiem uzņēmumiem nomāja par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām. Valsts ieņēmumu dienesta lēmums šajā daļā pieņemts, pamatojoties uz Centrālās statistikas pārvaldes sniegto informāciju par vidējām telpu nomas cenām Latvijā.

Pieteicēja uzskata, ka minētā tiesību norma piemērota nepamatoti.

[4.2] Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktu, nosakot apliekamo ienākumu, peļņu palielina par summu, kuru veido preču (produkcijas, pakalpojumu) vērtību starpība (starpības daļa), kas rodas, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām, tiek pirktas no personām, kas saistītas ar uzņēmumu.

Pieteicēja un SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" (uzņēmumi, no kuriem pieteicēja nomāja telpas) savā starpā ir uzskatāmi par saistītiem uzņēmumiem.

SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" nav atzīstamas par ar uzņēmumu (pieteicēju) saistītām personām, jo pieteicējai nepiederēja šo sabiedrību pamatkapitāls, daļas un nebija arī ar līgumu vai citādi nodrošināta ietekme šajās sabiedrībās, arī minētajām sabiedrībām nepiederēja pieteicējas pamatkapitāls, daļas un nebija arī ar līgumu vai citādi nodrošināta ietekme pieteicējas uzņēmumā. Tādējādi likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkta noteikumi šajā gadījumā nebija piemērojami.

Ņemot vērā to, ka likumdevējs likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" terminu skaidrojumā ir paredzējis divus atsevišķus terminus – „saistīts uzņēmums" un „ar uzņēmumu saistīta persona" – un katram no šiem terminiem sniedzis atšķirīgu skaidrojumu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktā ietvertais subjektu uzskaitījums nav interpretējams paplašināti un šā punkta nosacījumi nav attiecināmi uz nodokļu maksātāja darījumiem ar visiem uzņēmumiem, kas atbilstoši likuma 1.panta trešajai daļai ir uzskatāmi par ar šo nodokļu maksātāju saistītiem uzņēmumiem.

[4.3] To, ka likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkta noteikumus likumdevējs nav vēlējies attiecināt uz visiem saistītajiem uzņēmumiem, apstiprina arī 2005.gada 20.oktobrī pieņemtie grozījumi šajā likumā. Likuma 12.panta otrās daļas 3.punkta noteikumi tikai pēc šo grozījumu stāšanās spēkā varētu tikt attiecināti uz tādu situāciju, kādā pieteicējai tika noteikts zaudējumu samazinājums jau par 2002.gadu. Minētie grozījumi apstiprina to, ka Valsts ieņēmumu dienesta veiktā likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās

daļas 3.punkta (redakcijā, kas bija spēkā 2001.un 2002.gadā) interpretācija neatbilst likumdevēja gribai.

[4.4] Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkts 2001. un 2002.gadā nebija piemērojams attiecībā uz pieteicējas noslēgtajiem telpu nomas darījumiem, t.i., pieteicēja nenomāja telpas no personām, kas likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkta izpratnē būtu uzskatāmas par personām, kas saistītas ar uzņēmumu. Tādējādi Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinā par 2002.gadu palielināja pieteicējas apliekamo ienākumu par Ls 1 209 367 un nepamatoti ņēma vērā šo summu, nosakot pieteicējas 2002.gada zaudējumu samazinājumu un 2001.gada sedzamos zaudējumus, tāpēc pārsūdzētais lēmums šajā daļā ir atceļams.

Līdz ar to uzņēmumu ienākuma nodokļa pārrēķins daļā, kurā tas pamatots ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktu, nav pamatots. Valsts ieņēmumu dienestam ir uzliekams pienākums precizēt pieteicējai uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu par 2002.gadu.

[5] Par minēto spriedumu daļā, ar kuru atcelts pārsūdzētais lēmums daļā, Valsts ieņēmumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību, lūdzot spriedumu atcelt. Kasācijas sūdzība pamatota ar tālāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Tiesa nepareizi interpretējusi likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktu un minētā likuma jēdzienus „saistītais uzņēmums" un „ar uzņēmumu saistīta persona".

[5.2] Sistēmiski interpretējot jēdzienus „saistītie uzņēmumi" un „ar uzņēmumu saistīta persona", secināms, ka tiem ir vienojoša pazīme – saistītai personai vai saistītam uzņēmumam ir izšķiroša ietekme uzņēmumā. Tātad abu jēdzienu mērķis arī ir vienāds, kas ir noteikts strīdus normā.

Ja savstarpēji saistīti uzņēmumi noslēguši telpu nomas līgumus, nosakot nepamatotas nomas maksas, kas ir augstākas par tirgus cenām, nodokļu administrācijai ir pienākums palielināt uzņēmuma apliekamā ienākuma peļņu par summas starpību, kas radusies no nepamatoti augstajām nomas maksām.

[6] Pieteicēja iesniedza paskaidrojumus par kasācijas sūdzību, norādot, ka kasācijas sūdzība ir nepamatota.

[7] Tiesas sēdē Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis kasācijas sūdzību uzturēja uz tajā norādītajiem pamatiem, bet pieteicējas pārstāvji kasācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Lietā ir strīds par to, vai Valsts ieņēmumu dienests bija tiesīgs samazināt pieteicējas 2002.gada zaudējumus un segt 2001.gada zaudējumus, pamatojoties uz likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktu.

[9] Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.pantā paredzēti īpaši noteikumi attiecībā uz saistītiem uzņēmumiem. Atbilstoši minētā panta otrās daļas 3.punktam *(redakcijā, kas bija spēkā 2001. un 2002.gadā)*, nosakot apliekamo ienākumu, peļņu palielina par summu, kuru veido preču (produkcijas, pakalpojumu) vērtību starpība (starpības daļa), kas rodas, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām, tiek pirktas no saistītiem ārvalstu uzņēmumiem un uzņēmumiem, kuri ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kuri izmanto likumā „Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā" paredzētos atvieglojumus vai citos Latvijas Republikas likumos noteiktās uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides, vai, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām, tiek pirktas **no personām, kas saistītas ar uzņēmumu**.

Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka pieteicējai telpas ir iznomājuši uzņēmumi (SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība"), kas ir uzskatāmi par „personām, kas saistītas ar uzņēmumu" minētās tiesību normas izpratnē.

Ievērojot minēto, lai pārbaudītu, vai Valsts ieņēmumu dienests ir pamatoti uzskatījis SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" par personām, kas saistītas ar pieteicēju, minētās tiesību normas izpratnē, Senātam vispirms jānoskaidro likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktā ietvertā termina „personas, kas saistītas ar uzņēmumu" saturs, proti, kuras personas ir atzīstamas par „personām, kas saistītas ar uzņēmumu" minētās tiesību normas izpratnē.

[10] Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.pantā ir sniegts šajā likumā ietverto terminu skaidrojums. Minētajā pantā ir ietverts tādu terminu kā „saistīti

uzņēmumi" (1.panta trešā daļa) un „ar uzņēmumu saistīta persona" (1.panta piektā daļa) skaidrojums, taču nav skaidrots termins „persona, kas saistīta ar uzņēmumu". Līdz ar to likuma 1.pants nesniedz atbildi uz to, kas ir „persona, kas saistīta ar uzņēmumu". Taču Senāts secina, ka šā termina saturs ir noskaidrojams, sistēmiski analizējot likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 12.panta otro daļu kopumā. Minētā tiesību norma noteic, ka, nosakot apliekamo ienākumu, peļņu palielina par summu, kuru veido:

1) zaudējumi no pamatlīdzekļu pārdošanas saistītiem uzņēmumiem vai ar uzņēmumu saistītām personām;

2) preču (produkcijas, pakalpojumu) vērtību starpība (starpības daļa), kas rodas, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir zemākas par tirgus cenām, tiek pārdotas saistītiem ārvalstu uzņēmumiem un uzņēmumiem, kuri ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kuri izmanto likumā „Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā" paredzētos atvieglojumus vai citos Latvijas Republikas likumos noteiktās uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides, vai, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir zemākas par tirgus cenām, tiek pārdotas ar uzņēmumu saistītām personām;

3) preču (produkcijas, pakalpojumu) vērtību starpība (starpības daļa), kas rodas, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām, tiek pirktas no saistītiem ārvalstu uzņēmumiem un uzņēmumiem, kuri ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kuri izmanto likumā „Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā" paredzētos atvieglojumus vai citos Latvijas Republikas likumos noteiktās uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides, vai, ja šīs preces (produkcija, pakalpojumi) par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām, tiek pirktas no personām, kas saistītas ar uzņēmumu;

4) darījuma vērtības un tirgus vērtības starpība, ja šā panta otrajā un trešajā daļā minētie uzņēmumi vai personas veic cita veida savstarpējus darījumus.

Ņemot vērā šajā tiesību normā noteikto, Senāts secina, ka šīs normas 3.punkta konstrukcija ir tāda pati kā 2.punktā. Atšķirība starp šiem punktiem pēc būtības ir tikai tajā, ka 2.punktā ir runa par preču (produkcijas, pakalpojumu) pārdošanu par cenām, kas ir zemākas par tirgus cenām, bet 3.punktā – par preču (produkcijas, pakalpojumu) pirkšanu par cenām, kas ir augstākas par tirgus cenām. Kaut arī punktu konstrukcija pēc būtības ir identiska, 2.punktā ir lietots termins „ar uzņēmumu saistītas personas", bet 3.punktā – „personas, kas saistītas ar uzņēmumu". Tā kā

minētie punkti pēc būtības ir veidoti pēc identiskas konstrukcijas un nav saprātīga izskaidrojuma tam, kādēļ likumdevējs vienā punktā ir lietojis terminu „ar uzņēmumu saistītas personas", bet citā „personas, kas saistītas ar uzņēmumu", Senāts atzīst, ka 3.punktā ietvertā norāde uz „personām, kas saistītas ar uzņēmumu" ir likumdevēja redakcionāla neprecizitāte. Tādējādi 3.punktā ar „personām, kas saistītas ar uzņēmumu" ir saprotamas 2.punktā minētās „ar uzņēmumu saistītas personas".

Šāda secinājuma pamatotību apstiprina arī 2005.gada 20.oktobra grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli". Kā izriet no attiecīgā likumprojekta anotācijas, ar likumprojektu ir gan papildinātas, gan precizētas atsevišķas likuma normas. Ar minētajiem grozījumiem likuma 12.panta otrās daļas 2. un 3.punkts ir izteikti jaunā redakcijā, atbilstoši kurai abos punktos ir norādes uz „ar uzņēmumu saistītām personām", proti, 3.punktā vairs nav lietots termins „personas, kas saistītas ar uzņēmumu".

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa ir pamatoti secinājusi, ka pēc satura likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punktā lietotais termins „persona, kas saistīta ar uzņēmumu" ir identisks šajā likumā lietotajam terminam „ar uzņēmumu saistīta persona". Arī Valsts ieņēmumu dienests kasācijas sūdzībā ir piekritis šādam tiesas secinājumam.

[11] Tālāk Senātam jānoskaidro, vai SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība", kas iznomāja pieteicējai telpas, ir uzskatāmas par „ar uzņēmumu saistītām personām" likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" izpratnē.

Kā jau iepriekš minēts, termina „ar uzņēmumu saistīta persona" skaidrojums ir ietverts likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta piektajā daļā. Proti, tā ir persona, kurai (tās radiniekiem līdz trešajai pakāpei vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) pieder vairāk nekā 50 procenti no uzņēmuma pamatkapitāla vai daļu vērtības vai kurai (tās radiniekiem līdz trešajai pakāpei vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) ar līgumu vai citādi ir nodrošināta izšķiroša ietekme uzņēmumā.

Ņemot vērā minētajā tiesību normā noteikto, Senāts atzīst par pamatotu apgabaltiesas secinājumu, ka SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" nav uzskatāmas par ar uzņēmumu (pieteicēju) saistītām personām, jo pieteicējai nepiederēja šo sabiedrību daļas, kā arī nebija ar līgumu vai citādi nodrošināta izšķiroša ietekme šajās sabiedrībās. Tāpat šīm sabiedrībām nepiederēja

pieteicējas daļas un nebija ar līgumu vai citādi nodrošināta izšķiroša ietekme pieteicējas uzņēmumā.

Ievērojot minēto, Senāts secina, ka likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkts (redakcijā, kas bija spēkā 2002.gadā) attiecībā uz pieteicēju nebija piemērojams, jo SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" nebija ar uzņēmumu (pieteicēju) saistītas personas. Tā kā minētā tiesību norma konkrētajā gadījumā nebija piemērojama, apgabaltiesa pamatoti nav vērtējusi pēc būtības to, vai pieteicējas nomāto telpu nomas maksas bija augstākas par tirgus cenām.

[12] Senāts par acīmredzami nepamatotu atzīst kasācijas sūdzībā norādīto argumentu, ka termini „saistīti uzņēmumi" un „ar uzņēmumu saistīta persona" ir identiski.

Kā izriet no likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta, likumdevējs ir devis katram no šiem terminiem atsevišķu skaidrojumu, proti, 1.panta trešā daļa noteic, kas ir „saistīti uzņēmumi", savukārt 1.panta piektā daļa noteic, kas ir „ar uzņēmumu saistīta persona". Tātad katram no šiem terminiem likumā ir savs saturs un nozīme. Arī likuma 12.pantā, ar kuru pamatots pārsūdzētais Valsts ieņēmumu dienesta lēmums, minētie termini ir lietoti atsevišķi.

[13] Tāpat nav pamatots kasācijas sūdzības arguments, ka likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkts piemērojams attiecībā uz visiem saistītiem uzņēmumiem.

Lietā nav strīda, ka pieteicēja, SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" ir saistīti uzņēmumi atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 1.panta trešajai daļai, jo visas pieteicējas daļas, kā arī SIA „NDX Development" un SIA „VP Īpašumu attīstība" daļas piederēja sabiedrībai „Panbaltica Holding S.A." Taču tas vien, ka šie uzņēmumi ir saistīti uzņēmumi, nevar būt par iemeslu tam, lai Valsts ieņēmumu dienests uz tiem attiecinātu likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkta tiesiskās sekas.

Kā pamatoti norādīja apgabaltiesa, minētā tiesību norma bija piemērojama tikai attiecībā uz nodokļu maksātāja darījumiem ar šādām personām – saistītiem ārvalstu uzņēmumiem un uzņēmumiem, kuri ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kuri izmanto likumā „Par ārvalstu ieguldījumiem Latvijas Republikā"

paredzētos atvieglojumus vai citos Latvijas Republikas likumos noteiktās uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides, kā arī ar uzņēmumu saistītām personām. Tātad šajā tiesību normā ir izsmeļoši noteikts attiecīgo darījuma partneru loks. Tā kā likumdevējs šajā tiesību normā ir norādījis tikai noteiktus uzņēmumus, kā arī ar uzņēmumu saistītas personas, nav pamata šo tiesību normu tulkot paplašināti un piemērot attiecībā uz jebkuriem saistītiem uzņēmumiem *(Sal. Kļuškina D. Paplašināti īpašie noteikumi attiecībā uz saistītiem uzņēmumiem. Bilance, 2005.gada decembris, Nr.23(131), 10.lpp.).*

Vienlaikus Senāts norāda, ka to, ka likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkts nebija attiecināms uz visiem saistītiem uzņēmumiem, apstiprina arī 2005.gada 20.oktobra grozījumi minētajā likumā, uz ko pamatoti norādīts apgabaltiesas spriedumā. Atbilstoši minētajiem grozījumiem 12.panta otrās daļas 3.punktā ietvertais subjektu uzskaitījums ir papildināts ar jaunu subjektu – saistītu uzņēmumu (komercsabiedrību vai kooperatīvo sabiedrību), kas ar nodokļu maksātāju veido vienu šā likuma 14.[1]pantā noteikto uzņēmumu grupu *(sk. arī: Kļuškina D. Paplašināti īpašie noteikumi attiecībā uz saistītiem uzņēmumiem. Bilance, 2005.gada decembris, Nr.23(131), 10.lpp.).*

Likuma 14.[1]pantā noteikts, ka uzņēmumu grupa sastāv no galvenā uzņēmuma un visiem galvenā uzņēmuma apakšuzņēmumiem. Savukārt galvenais uzņēmums - uzņēmumu grupas dalībnieks - ir juridiskā vai fiziskā persona, kas ir Latvijas Republikas vai tādas valsts rezidents, ar kuru Latvijas Republikai ir noslēgta konvencija vai līgums par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu, vai Eiropas Savienības dalībvalsts rezidents, kas, pamatojoties uz spēkā esošo konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, netiek atzīts arī par citas valsts (kas nav Eiropas Savienības dalībvalsts) rezidentu. 14.[1]pantā ietvertajā galvenā uzņēmuma apakšuzņēmuma termina skaidrojumā norādīts, ka tas ir uzņēmumu grupas dalībnieks - iekšzemes uzņēmums vai uzņēmums, kurš ir tāds citas Eiropas Savienības dalībvalsts rezidents, kas, pamatojoties uz spēkā esošo konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, netiek atzīts arī par citas valsts, kas nav Eiropas Savienības dalībvalsts, rezidentu, no kura vismaz 90 procentu pieder galvenajam uzņēmumam, vienam galvenā uzņēmuma apakšuzņēmumam vai vairākiem šādiem apakšuzņēmumiem, galvenajam uzņēmumam un vienam tā apakšuzņēmumam vai vairākiem šādiem apakšuzņēmumiem kopā jebkādās kombinācijās.

Līdz ar to ar iepriekš minētajiem grozījumiem, kas stājās spēkā 2006.gada 1.janvārī, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 12.panta otrās daļas 3.punkts ir attiecināms arī uz attiecīgiem nodokļa maksātāja darījumiem ar tādu saistītu uzņēmumu, kas ar nodokļu maksātāju veido vienu likumā noteikto uzņēmumu grupu. Tātad joprojām likuma 12.panta otrās daļas 3.punkts nav attiecināms uz nodokļa maksātāja darījumiem ar jebkuriem saistītiem uzņēmumiem, bet ir piemērojams tikai attiecībā uz tādām personām, kas *expressis verbis* noteiktas šajā tiesību normā *(sk. arī: Kudraveca D. Grozījumi likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli". Bilance, 2005.gada decembris, Nr.23(131), 4.lpp., Kļuškina D. Paplašināti īpašie noteikumi attiecībā uz saistītiem uzņēmumiem. Bilance, 2005.gada decembris, Nr.23(131), 10.lpp.).*

[14] Ievērojot iepriekš minētos argumentus, Senāts atzīst, ka apgabaltiesas spriedums atstājams negrozīts, bet kasācijas sūdzība noraidāma.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 1.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2008.gada 15.aprīļa spriedumu, bet Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.

Senators	*(paraksts)*	A.Guļāns
Tiesnese	*(paraksts)*	V.Kakste
Senatore	*(paraksts)*	I.Skultāne

NORAKSTS PAREIZS

Senators A.Guļāns

Rīgā 2009.gada 12.februārī