Lieta Nr.A42744709
A04754-10/36

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā
Liepājā, 2010.gada 29.jūlijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese A.Kudrēviča,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Berries" pārstāvim *A.S.*,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *J.Š.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Berries" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 18.februāra lēmuma Nr.19.1/4173 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2008.gada 1.decembra lēmuma Nr.1-5/231 lemjošās daļas 1.punkts.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 18.februāra lēmumu Nr.19.1/4173 (turpmāk arī – Lēmums) nolemts atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2008.gada 1.decembra lēmums Nr.1-5/231, savukārt ar kuru *nolemts atstāt negrozītu* Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2008.gada 1.oktobra lēmumu Nr.5.1.1-8/135 *daļā par* papildus nomaksai budžetā aprēķināto pievienotās vērtības nodokli (turpmāk arī – PVN) soda naudu Ls 6676,22, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk arī – VSAOI) Ls 521,8, soda naudu Ls 194,88 un nokavējuma naudu Ls 216,8, iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk arī – IIN) soda naudu Ls 1576,94, uzņēmuma ienākuma nodokli (turpmāk arī – UIN), Ls 138,1, soda naudu Ls 69,05 un nokavējuma naudu Ls 60,42, *un*

atcelt daļā par papildus nomaksai budžetā aprēķināto UIN Ls 89,25, soda naudu Ls 44,63 un nokavējuma naudu Ls 39,05, kā arī *nolemts palielināt* sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Berries" 2006.gada zaudējumus par Ls 982.

[2] Administratīvās rajona tiesas Liepājas tiesu namā saņemts SIA „Baltic Berries" pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2008.gada 1.decembra lēmuma Nr.1-5/231 lemjošās daļas 1.punkts. Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora lēmuma rezultatīvās daļas 2. un 3.punktu pieteicēja neapstrīd.

Pieteikums pamatots ar sekojošiem argumentiem.

[2.1] Attiecībā uz PVN Valsts ieņēmumu dienests ir pārkāpis Administratīvā procesa likuma 10.pantā noteikto tiesiskās paļāvības principu, jo sākotnēji dienests konstatēja, ka uzņēmums PVN aprēķinājis pareizi. Tādējādi divu pārbaužu laikā, vērtējot tos pašus dokumentus, dienests ir pieņēmis divus pretējus lēmumus. Turklāt PVN soda nauda aprēķināta, pārkāpjot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 23.punktu, 32.panta pirmo un trešo daļu, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.pantu.

[2.2] Pieteicēja nepiekrīt arī papildus aprēķinātajām VSAOI un IIN, norādot, ka uzņēmuma darbinieki veic akorda darbus, par kuriem saņem līgumā noteikto atalgojumu saskaņā ar akorda izcenojumiem. Laika darba samaksa precizēta gadījumiem, ja akorda darbu darba devējs nevarētu nodrošināt, tomēr tāds gadījums nav iestājies. Akorda darbu nevar uzskatīt par piemaksu un tādējādi izdarīt secinājumus, ka nav maksāta darba alga. Turklāt darbinieki apstiprinājuši, ka ir saņēmuši samaksu par padarīto darbu pilnā apjomā un, ka laika darbu nav veikuši. Pieteicēja norāda, ka ar darbiniekiem noslēgtajos darba līgumos ir pārrakstīšanās kļūda attiecībā uz darba veidu, proti, vārda „vai" vietā ierakstīts vārds „un". Bez tam Lēmums šajā daļā ir pretrunā arī ar Augstākās tiesas Senāta 2007.gada 14.februāra spriedumā lietā Nr. SKC – 54 noteikto.

[3] Paskaidrojumā tiesai Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk arī – dienests) pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minēto. Pieteicēja argumentus un iebildes uzskata pa nepamatotām, savukārt Lēmumu par likumīgu un pamatotu.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis uzturēja pieteikumā ietvertos prasījumus un savos paskaidrojumos balstījās uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

Papildus norādīja, ka nodokļu maksātājam ir veikts uzrēķins, bet nav pamatots kāpēc. Administratīvā procesa likums aizliedz uzrēķinu balstīt uz metodiku. Dienests sākotnēji vērtējis, ka darījumiem var piemērot 0% likmi, bet tad pārdomā un pasaka, ka audits ir galvenais. Nav saprotams, kāpēc mainās tiesību normas piemērošana konkrētajā gadījumā.

Dienests nekonstatēja, ka papildus būtu veikti vēl kādi darbi. Pieteicēja pārstāvja ieskatā dienesta mērķis ir sodu izpildes plāns. Tiek noteikts sods, bet dienests nepamato to ar tiesību normām, turklāt lēmumam nav motivācijas.

[5] Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē pieteicējas pieteikumā ietverto prasījumu neatzina, sniedzot paskaidrojumus, kas balstījās uz Lēmumā ietvertajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[6] Tiesa konstatē tālāk norādītos lietas apstākļus.

[6.1] Dienesta Kurzemes reģionālā iestāde no 2008.gada 19.augusta līdz 30.septembrim veica pieteicējai PVN. VSAOI, IIN un uzņēmējdarbības riska valsts nodevas auditu par laika periodu no 2005.gada 1.novembra līdz 2007.gada 31.decembrim, kā arī UIN auditu par 2005., 2006. un 2007.gadu, sastādot audita pārskatu Nr.135 *(lietas 82. - 94.lapa)* ar pielikumu Nr.1 „Auditā aprēķinātā papildus darba alga par nostrādātām h (pēc noslēgtiem darba līgumiem)" *(lietas 96. – 97.lapa).*

[6.2] Pārbaudes rezultātā dienesta Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšniece 2008.gada 1.oktobrī pieņēma lēmumu Nr.5.1.1-8/135 (turpmāk arī – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināja Ls 9627,14, no tiem: 1) PVN soda nauda Ls 6676,22; 2) VSAOI Ls 521,8, soda nauda Ls 194,88 un nokavējuma nauda Ls 216,8; 3) IIN soda nauda Ls 1576,94; 4) UIN Ls 227,35, soda nauda Ls 113,68 un nokavējuma nauda Ls 99,47, kā arī palielināja pieteicējas 2006.gada zaudējumus par Ls 237 *(lietas 95.lapa).*

[6.3] Sākotnējo lēmumu pieteicēja apstrīdēja dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktoram, kurš 2008.gada 1.decembrī pieņēma lēmumu Nr.1-5/231 *(lietas 57. – 62.lapa),* ar kuru:

1) atstāja negrozītu apstrīdētu lēmumu daļā par papildus nomaksai budžetā aprēķināto PVN soda naudu Ls 6676,22, VSAOI Ls 521,8, soda naudu Ls 194,88 un

nokavējuma naudu Ls 216,8, IIN soda naudu Ls 1576,94, UIN Ls 138,1, soda naudu Ls 69,05 un nokavējuma naudu Ls 60,42;

2) atcēla apstrīdētu lēmumu daļā par papildus nomaksai budžetā aprēķināto UIN Ls 89,25, soda naudu Ls 44,63 un nokavējuma naudu Ls 39,05;

3) palielināja pieteicējas 2006.gada zaudējumus par Ls 982.

[6.4] Ar pārsūdzēto Lēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2008.gada 1.decembrī pieņemtais lēmumu Nr.1-5/231 atstāts negrozīts *(lietas 39. – 45.lapa).*

[7] Izvērtējot lietas materiālus un lietas dalībnieku sniegtos paskaidrojumus, tiesa secina, ka lietā pastāv strīds par to, vai dienests pamatoti aprēķinājis pieteicējai papildu nomaksai budžetā PVN soda naudu Ls 6676,22, VSAOI Ls 521,8, soda naudu Ls 194,88 un nokavējuma naudu Ls 216,8, IIN soda naudu Ls 1576,94, UIN Ls 138,1, soda naudu Ls 69,05 un nokavējuma naudu Ls 60,42,

[8] Tiesa vērtē Lēmumu tiesiskumu daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā PVN soda naudu.

[8.1] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja pirms audita uzsākšanas – 2008.gada 14.augustā iesniedza dienestam precizētas PVN deklarācijas par 2005.gada decembri, 2006.gada decembri un 2007.gada decembri, nekoriģējot uzrādīto darījumu vērtību, bet gan koriģējot darījumiem piemērotā PVN likumi. Tādējādi atzīstot, ka samazinājusi budžetā maksājamā nodokļa apmēru 2005.gada decembrī – par Ls 5067,72, 2006.gada decembrī - par Ls 3844,95 un 2007.gada decembrī – par Ls 4439,76 *(lietas 106.-108.lapa).*

[8.2] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.^{2}pantam nodokļu maksātājam ir tiesības precizēt iesniegtās nodokļu deklarācijas un iemaksāt budžetā samazināto nodokļa summu un ar to saistīto nokavējuma naudu par periodu no minētās nodokļa summas maksāšanas termiņa, kas noteikts konkrētā nodokļa likumā, līdz samaksas dienai. Ja nodokļu maksātājs nodokļu deklarācijas precizējumu un deklarācijā precizēto nodokļa maksājumu veic:

1) pirms saņemts nodokļu administrācijas paziņojums par nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanu, nokavējuma naudu piemēro šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā;

2) pēc tam, kad saņemts nodokļu administrācijas paziņojums par nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanu, un līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai,

nokavējuma naudu piemēro šā likuma 29.panta otrajā daļā noteiktajā apmērā un soda naudu — 10 procentu apmērā no samazinātās nodokļa summas.

No minētās normas izriet, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs vēlas izmantot savas tiesības un koriģēt nodokļu deklarācijas, viņam ir jāizpilda likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^{2}$panta nosacījumi.

Konkrētajā gadījumā, lai dienests pieņemtu PVN deklarāciju koriģējumus, pieteicējas pienākums bija līdz audita uzsākšanai, t.i., līdz 2008.gada 19.augustam nomaksāt budžetā samazināto nodokļa summu un ar to saistīto nokavējuma naudu, aprēķinot atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajā daļā noteiktajam apmēram, kā arī aprēķināt un nomaksāt budžetā soda naudu 10% apmērā no samazinātās nodokļa summas.

Dienests konstatējis, ka pieteicēja līdz 2008.gada 19.augustam (līdz audita uzsākšanai) nav iemaksājusi pilnā apmērā samazināto PVN (nomaksāts 2008.gada 29.augustā PVN – Ls 4306,21), kā arī nav nomaksājusi nokavējuma naudu un soda naudu 10% no samazinātās nodokļa summas.

Līdz ar to tiesa atzīst, ka dienests pamatoti ir secinājis, ka pieteicēja nav izmantojusi likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^{2}$pantā noteiktās tiesības koriģēt nodokļu deklarācijas.

[8.3] Tādējādi, ņemot vērā, ka pieteicēja par 2005.gada decembri, 2006.gada decembri, 2007.gada decembri nebija deklarējusi budžetā maksājamo PVN, bet gan uzrādījusi no budžeta atmaksājamo PVN summu, līdz ar to atzīstams, ka pieteicēja par minēto laiku bijusi samazinājusi budžetā nomaksājamo PVN summu vairāk nekā par 15%.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Kā jau iepriekš tiesa konstatēja, ka pieteicēja neizpildot likumā noteiktos pienākumus, ir liegusi sev tiesības koriģēt nodokļu deklarācijas. Pieteicēja aprēķināja un papildu nomaksai budžetā noteica par 2005.gada decembri – Ls 5067,72, 2006.gada decembri – Ls 3844,95 un 2007.gada decembri – Ls 4439,76 *(lietas 106.-108.lapa)*. Līdz ar to atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajai un trešajai daļai pieteicējai ir aprēķināma soda nauda par 2005.gada decembri – Ls 2533,86 (50% no samazinātā PVN Ls 5067,72), 2006.gada decembri – Ls 1922,48 (50% no

samazinātā PVN Ls 3844,95) un 2007.gada decembri – Ls 2219,88 (50% no samazinātā PVN Ls 4439,76).

[8.4] Pamatojoties uz iepriekš minēto tiesa atzīst, ka Lēmums daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā PVN soda naudu Ls 6676,22 apmērā ir tiesisks un pamatots.

[9] Tiesa vērtē Lēmumu tiesiskumu daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā VASOI, ar to saistīto nokavējuma naudu un soda naudu.

Tiesa konstatē, ka lietā pastāv strīds par to, vai pieteicēja pareizi ir aprēķinājusi saviem darbiniekiem darba samaksu.

[9.1] Saistībā ar darba samaksu tiesa konstatē sekojošo.

[9.1.1] Noslēgtajos 2005.gada 1.aprīlī, 1.maijā un 1.jūnijā Darba līgumos starp pieteicēju un tās darbiniekiem: *D.D. (lietas 114.-115.lapa), J.K. (lietas 116.-117.lapa), R.K. (lietas 112.-113.lapa), L.A. (lietas 110.-111.lapa)*, 4.1.punktā noteikti darba devēja (pieteicējas) pienākumi: samaksāt darbiniekam saskaņā ar šī līguma noteikumiem: pamatalgu (mēnešalgu) Ls pēc normatīviem apmērā un piemaksas pēc darba laika tabelē uzskaitītajām stundām pēc stundas tarifa likmes Ls 1,20 stundā *(4.1.1. apakšpunkts)*, [..], veikt valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas *(4.1.3. apakšpunkts)*, [..].

2005.gada 1.aprīļa, 1.maija un 1.jūnija Darba līgumu 4.4.punktā noteikts, ka darbiniekam noteikts pilns darba laiks.

[9.1.2] Savukārt 2004.gada 1.aprīlī noslēgtajā Darba līgumā starp pieteicēju un *G.T. (lietas 69.-70.lapa)* 4.1.punktā norādīti darba devēja (pieteicējas) pienākumi: samaksāt darbiniekam saskaņā ar šī līguma noteikumiem: samaksa pēc darba laika tabelē uzskaitītajām stundām pēc stundas tarifa likmes Ls 1,20 stundā *(4.1.1. apakšpunkts)*, [..], veikt valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas *(4.1.3. apakšpunkts)*, [..].

Arī 2004.gada 1.aprīļa Darba līguma 4.4.punktā noteikts, ka darbiniekam noteikts pilns darba laiks.

[9.1.3] Pieteicējas kā darba devējas 2004.gada 1.aprīļa rīkojumā Nr.1 par *G.T.*, 2005.gada 1.aprīļa rīkojumā Nr.1 par *D.D.*, 2005.gada 1.maija rīkojumā Nr.2 par *J.K.*, 2005.gada 1.maija rīkojumā Nr.3 par *R.K.*, 2005.gada 1.jūnija rīkojumā Nr.4 par *L.A.* pieņemšanu darbā norādīts, ka samaksa tiek noteikta par padarīto darbu pēc iekšējā izcenojuma, vai Ls 1,20 stundā, atkarībā pēc veicamā darba *(lietas 48.lapas otra puse un 77. – 78.lapa).*

[9.1.4] Darbinieku *J.K., R.K., D.D.* un *L.A.* 2008.gada 25.novembra paziņojumos norādīts, ka samaksa no SIA „Baltic Berries" par padarīto darbu saņemta pilnā apjomā saskaņā ar rīkojumu un darba līgumu. Pretenziju pret SIA „Baltic Berries" nav *(lietas 79. – 80.lapa).*

[9.1.5] Pieteicējas pārstāvja 2008.gada 5.septembra paskaidrojumā paskaidrots, ka darba līgumi *aizpildīti nepareizi* un nav pieņemti rīkojumi par to, ka *J.K., R.K., D.D.* un *L.A.* veiks papildu darbus *(lietas 120.lapas otra puses – 121.lapa).*

[9.2] Saskaņā ar Darba likuma 59.pantu darba samaksa ir darbiniekam regulāri izmaksājamā atlīdzība par darbu, kura ietver darba algu un normatīvajos aktos, darba koplīgumā vai darba līgumā noteiktās piemaksas, kā arī prēmijas un jebkuru cita veida atlīdzību saistībā ar darbu.

Atbilstoši Darba likuma 62.panta pirmajai un otrajai daļai laika algas sistēmu vai akorda algas sistēmu, kā arī piemaksu un prēmiju sistēmu uzņēmumā darba devējs organizē atbilstoši normatīvajiem aktiem un darba koplīgumam. Laika algu aprēķina atbilstoši faktiski nostrādātajam darba laikam neatkarīgi no paveiktā darba daudzuma. Akorda algu aprēķina atbilstoši paveiktā darba daudzumam neatkarīgi no laika, kādā tas paveikts.

Darba likuma 18.nodaļa noteic piemaksas, tā 65.pantā noteikts, ka darbiniekam, kas pie viena un tā paša darba devēja līdztekus nolīgtajam pamatdarbam veic papildu darbu, ir tiesības saņemt atbilstošu piemaksu par šāda darba veikšanu. Šā panta pirmajā daļā noteiktās piemaksas apmēru nosaka darba koplīgumā vai darba līgumā. Savukārt 66.pants noteic piemaksu par darbu īpašos apstākļos, 67.pantā - piemaksu par nakts darbu un 68.pantā - piemaksu par virsstundu darbu vai darbu svētku dienā.

No minētajām tiesību normām izriet, ka papildus darba samaksai par pamatdarbu darbinieks ir tiesīgs saņemt no sava darba devēja piemaksu par papildu darba veikšanu, par darbu īpašos apstākļos, par nakts darbu, vai arī piemaksu par virsstundu darbu vai darbu svētku dienā.

Darba likums paredz divu veidu darba laiku, t.i., normālais darba laiks un nepilns darba laiks.

Saskaņā ar Darba likuma 131.panta pirmo daļu darbinieka normālais dienas darba laiks nedrīkst pārsniegt astoņas stundas, bet normālais nedēļas darba laiks — 40 stundas. Dienas darba laiks šā likuma izpratnē ir darba laiks diennakts periodā.

Atbilstoši šī likuma 133.panta pirmajai daļai darba līgumā darba devējs un darbinieks var vienoties par nepilna darba laika noteikšanu, kas ir īsāks par normālo dienas vai nedēļas darba laiku.

[9.3] Izvērtējot lietas faktiskos apstākļus kopsakarībā ar minētajām tiesību normām, tiesa norāda sekojošo.

[9.3.1] No darba uzskaites tabelēm redzams, ka tajās aprēķināmā algas summa ir sadalīta šādi: „gabaldarbs", „laika darbs" un „dažādi".

No Darba laika uzskates tabelēm un algas maksājumu sarakstiem par 2005.gada novembri līdz 2006.decembri *(lietas 138.lapas otra puse – 140.lapa)* un 2006.gada februāri līdz 2006.gada novembri *(lietas 122. – 132.lapa)* nav saprotams veiktais algas aprēķins, un konkrēti.

Algas maksājuma sarakstā Nr.2 par 2006.gada februārī darbiniekam *D.D.* norādīts: „laika darbs" - 80.00 un „dažādi" – 16.80, „bruto" – 96.80, tai pašā laikā 20 nostrādātās dienas, 160 stundu skaits. Savukārt *G.T.*: „laika darbs" - 80.00 un „dažādi" – 00.00, „bruto" – 80.00, tai pašā laikā 20 nostrādātās dienas, 160 stundu skaits. *R.K.* alga nav aprēķināta un darba laika uzskaites tabelē nav norādīta. *J.K.* atrodas atvaļinājumā. Turklāt ailē „kopā" kopā saskaitītas nostrādāto dienu skaits un stundas par visiem darbiniekiem, līdz ar ko pēc pieteicējas norādītā, februāra mēnesī nostrādāto darba dienu skaits ir 60, bet darba stundas - 360.

Algas maksājuma sarakstā Nr.3 par 2006.gada martu *D.D.* par sešām nostrādātām dienām, ar kopējo 25 darba stundu skaitu, „laika darbs" ir aprēķināts 110.00, *J.K.*, *R.K.* un *G.T.* alga nav aprēķināta un darba laika uzskaites tabelē nav norādītas.

Tiesa konstatē, ka arī Algas maksājuma sarakstā Nr.4, 5, ,6, 7, 8, 9, 10, 11 par 2006.gada aprīli – novembri ir analoģiski kopā saskaitītas darbinieku darba dienas un nostrādātās stundas, nesaprotami veikts algas aprēķins, kā arī tie neatbilst minētajos darba līgumos noteiktajiem nosacījumiem par darba samaksu.

Tādējādi, ņemot vērā, ka darbinieku algas aprēķins nav atšifrēts, proti, kas ietilpst „laika darbā", un kas ir „dažādi", pēc kādiem izcenojumiem, no kā veidojas bruto aprēķins, kā tas arī neatbilst darba līguma nosacījumiem, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti veicis darbinieku algu aprēķinu, pamatojoties uz noslēgtajiem starp pieteicēju un darbiniekiem darba līgumā ietvertajiem nosacījumiem.

Vienlaikus no darba laika uzskaites tabelēm tiesa konstatē, ka pieteicēja nav nodarbinājusi savus darbiniekus ar pilna darba laiku, kā tas bija noteikts Darba līgumos.

[9.3.2] Attiecībā uz pieteicēja argumentiem, ka Darba līgumos ir pieļauta drukas kļūda, t.i., tie ir noslēgti nepareizi, tiesa vērtē tos kritiski, jo saskaņā ar Darba likuma 39.pantu darba līgums uzskatāms par noslēgtu ar brīdi, kad darbinieks un darba devējs *ir vienojušies par veicamo darbu un darba samaksu*, kā arī darbinieka turpmāku pakļaušanos noteiktai darba kārtībai un darba devēja rīkojumiem. Atbilstoši Darba likuma 97.pantam darbinieks un darba devējs, piemērojot šā likuma 40.panta noteikumus, var grozīt darba līgumu, savstarpēji vienojoties. Konkrētajā gadījumā pieteicēja nav iesniegusi tiesā pierādījumus, vai arī norādījusi uz tādiem, ka noslēgtie darba līgumi starp pieteicēju un viņas darbiniekiem, kuru samaksa tiek grozīta pēc būtības, t.i., noteikta citādi, savstarpēji vienojoties, bija grozīti.

Saskaņā ar Darba likuma 59.pantu darbinieka darba samaksu noteic atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajiem nosacījumiem, darba koplīgumā vai darba līgumā, līdz ar to, tiesas ieskatā, paviršība vai nolaidība darba līguma saturā nav pieļaujama, jo tas uzliek katrai līgumslēdzēju pusei konkrētus pienākumus un tiesības. Neprecizitātes un kļūdas darba līgumos rada risku un pamatu zaudējumam gan darba devējam, gan darbiniekam, ko pieteicējai kā darba devējai vajadzēja apzināties, labprātīgi noslēdzot šādu satura darba līgumus.

Savukārt pieteicējas rīkojumi *(skat. [9.1.3]punktu)*, kuros norādīta algas samaksa darbiniekam, nedod tiesisku pamatu veikt darba samaksas aprēķinu pēc tā, jo saskaņā ar Darba likuma 56.pantu, darba devējs var izdot rīkojumus *darba līguma ietvaros*, precizējot darbinieka darba pienākumus, darba kārtības un darbinieka uzvedības noteikumus uzņēmumā. Turklāt minētie pieteicējas rīkojumi ir pretrunā ar darba līgumiem.

Darbinieku sniegtos paziņojumus *(skat. [9.1.4] punktu)* tiesa vērtē kā informāciju par to, ka darbiniekiem pret darba devēju, t.i., pret pieteicēju attiecībā uz saņemto darba samaksas apmēru nav pretenziju, taču šie paziņojumi neapliecina faktu, ka darba samaksa bija veikta atbilstoši darba līgumā noteiktajiem nosacījumiem.

[9.3.3] Pamatojoties uz iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti ir secinājis, ka pieteicējas darbiniekiem *D.D., R.K., L.A., J.K.* saskaņā ar viņu noslēgtajiem darba līgumiem papildus ir aprēķināmas darba algas kopsummā par 2005.gadu Ls 594,57 un par 2006.gadu Ls 982,37.

Tādējādi, atbilstoši likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmajai daļai dienests pamatoti ir aprēķinājis pieteicējai papildu nomaksai budžetā VSAOI par 2005.gadu Ls 196,74 (darba devējs 24,09% - Ls 143,23 un darbinieks 9% - Ls 53,51=

Ls 196,74) un par 2006.gadu Ls 325,06 (darba devējs 24,09% - Ls 236,65 un darbinieks 9% - Ls 88,41 = Ls 325,06).

[9.4] Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 16.panta otrā daļa noteic, ka par obligāto iemaksu veikšanas termiņa nokavējumu tiek piedzīta nokavējuma nauda no laikā nesamaksātās obligāto iemaksu summas (pamatparāda) par katru nokavēto dienu saskaņā ar likumu "Par nodokļiem un nodevām".

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajai daļai par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Saskaņā ar minētā likuma 32.panta pirmo, otro un trešo 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. Ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta ne vairāk kā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 30 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas. Ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Tādējādi, pamatojoties uz minētajām tiesību normām tiesa atzīst, ka dienests pamatoti aprēķinājusi par savlaicīgi nenomaksāto budžetā VSAOI nokavējuma naudu Ls 216,80 apmērā un soda naudu Ls 194,88 apmērā.

[9.5] Pamatojoties uz iepriekš minēto tiesa atzīst, ka Lēmums daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā VSAOI Ls 521,80 apmērā, nokavējuma naudu Ls 216,80 apmērā un soda naudu Ls 194,88 apmērā ir tiesisks un pamatots.

[10] Tiesa vērtē Lēmumu tiesiskumu daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā IIN soda naudu.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{2}panta 1.^{1}daļu, ja maksātāja apliekamā ienākuma summu, no kuras atbilstoši šā likuma prasībām bija aprēķināms un

ieturams nodoklis, nav iespējams noteikt, no darba devēja piedzen soda naudu, kas atbilst Ministru kabineta noteiktajam minimālās mēneša darba algas apmēram attiecīgajā periodā, vai soda naudu, kas atbilst saskaņā ar Darba likumu noslēgtajā darba koplīgumā nozarē vai teritorijā attiecīgajam laika posmam noteiktajam minimālās darba samaksas līmenim.

Kā jau iepriekš tiesa atzina, ka pieteicēja neatbilstoši darba līguma nosacījumiem aprēķināja darbinieku *D.D.*, *R.K.*, *L.A.*, *J.K.* darba samaksu, t.i., darbinieku apliekamos ienākumus, līdz ar to papildu aprēķināma darba algas kopsummā par 2005.gadu Ls 594,57 un par 2006.gadu Ls 982,37.

Tādējādi saskaņā ar iepriekš citēto tiesību normu dienests pamatoti aprēķināja pieteicējai papildu nomaksai budžetā IIN soda naudu Ls 1576,94 apmērā (Ls 594,57 + Ls 982,37 = Ls 1576,94).

Pamatojoties uz iepriekš minēto tiesa atzīst, ka Lēmums daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā IIN soda naudu Ls 1576,94 apmērā ir tiesisks un pamatots.

[11] Tiesa vērtē Lēmuma tiesiskumu daļā par aprēķināto papildu nomaksai budžetā UIN, ar to saistīto nokavējuma naudu un soda naudu.

[11.1] Tiesa iepriekš atzina, ka dienests pamatoti ir aprēķinājis VSAOI par 2005.gadu Ls 196,74, no kuriem 24,09% - Ls 143,23, un par 2006.gadu Ls 325,06, no kuriem 24,09% - Ls 236,65 *(skat.[9.3.3] punktu)*, kā arī atzina, ka dienests pamatoti ir aprēķinājis papildus ienākumus 2005.gadā – Ls 594,57 un 2006.gadā – Ls 982,37 *(skat. [10] punktu)*.

Atbilstoši Gada pārskatu likuma 22.panta pirmajai daļai un 25.panta pirmās daļas 4.punktam, noapaļojot, iekļauj taksācijas gada saimnieciskās darbības ražošanas izmaksās papildus aprēķināto VSAOI par 2005.gadu - Ls 143 un par 2006.gadu – Ls 237, kā arī aprēķināto papildus ienākumu 2005.gadā – Ls 595 un 2006.gadā – Ls 982.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti ir samazinājis pieteicējas 2005.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā peļņu pirms nodokļiem par Ls 838 (Ls 143 + Ls 595 = Ls 838), savukārt 2006.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā – par Ls 1219 (Ls 237 + Ls 982 = Ls 1219).

[11.2] Pārbaudot pieteicējas UIN aprēķinu par 2005.gadu, tiesa papildus minētajam norāda sekojošo.

[11.2.1] Dienests konstatējis, ka pieteicēja UIN deklarācijā par 2005.gadu ailē „Pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstāmo nemateriālo ieguldījumu vērtības summa saskaņā ar likuma 13.pantu” (6.panta 1.d.1.p.) (39.rinda) kļūdaini norādīja aprēķināto

pamatlīdzekļu nolietojuma summu, kura pārsniedz pamatlīdzekļu nolietojuma kopsavilkuma kartītē uzrādīto aprēķinātā nolietojuma summu par Ls 4767.

Vienlaikus dienests konstatējis, ka pieteicēja UIN deklarācijā par 2005.gadu kļūdaini norādīja saņemto subsīdiju summu valsts atbalstam lauksaimniecībai un lauku attīstībai, un konkrēti. Pieteicēja 2005.gadā saņēma subsīdiju Ls 22327 apmērā, bet UIN deklarācijā norādīja Ls 12165 apmērā.

Kā arī dienests konstatēja, ka pieteicēja nepareizi ir aprēķinājusi UIN deklarācijā par 2005.gadu pirmstaksācijas perioda zaudējuma summu, norādot to Ls 16777, kad faktiski tai bija tiesības iekļaut par 2005.gadu pirmstaksācijas periodu zaudējumus Ls 4612 apmērā.

[11.2.2] Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 14.panta devīto daļu, ja, koriģējot apliekamo ienākumu saskaņā ar šā likuma 6.panta ceturtās daļas 2.punktu, korekcijas rezultāts ir zaudējumi vai zaudējumu palielinājums, šīs korekcijas rezultātā radušos zaudējumus vai zaudējumu palielinājumu nedrīkst segt no nākamo taksācijas periodu apliekamā ienākuma saskaņā ar šā panta pirmās daļas noteikumiem.

Minētā likuma 6.panta ceturtās daļas 2.punkts noteic, ka nosakot apliekamo ienākumu, nodokļa maksātāja peļņu samazina par summām, kas izmaksātas subsīdiju veidā kā valsts atbalsts lauksaimniecībai vai Eiropas Savienības atbalsts lauksaimniecībai un lauku attīstībai.

[11.2.3] Pieteicējas pārstāvis 2008.gada 11.septembra paskaidrojumos dienestam norādījis *(lietas 90.lapa, otrā rindkopa no apakšas)*, ka UIN deklarācijā (67.2 rindā) par 2005.gadu pieteicējai bija tiesības iekļaut iepriekšējo gadu saņemtās subsīdijas, bet ne vairāk kā iepriekšējā perioda zaudējumi. 2002.-2004.gadā saņemtas subsīdijas Ls 22327, līdz ar to pieteicējai vajadzēja iekļaut Ls 16777, savukārt izmantot zaudējumu apliekamā ienākuma samazināšanu (67.rinda) tai nebiju tiesību.

[11.2.4] Atbilstoši Ministru kabineta 2005.gada 6.decenbra noteikumu Nr.927 „Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas gada deklarāciju un tās aizpildīšanas kārtību" *(redakcijā, kas bija spēkā līdz 2007.gada 15.decembrim)* 10.punktu, deklarācijas 67.rindā norādītā summa nedrīkst pārsniegt deklarācijas 66.rindā norādīto summu. Ja deklarācijas 66.rindā norādītā summa ir negatīva, zaudējumus konkrētajā taksācijas periodā nevar segt, un deklarācijas 67.rindā ieraksta "X". Minēto noteikumu 12.punkts noteic, ka aprēķinot deklarācijas 67.rindas vērtību, deklarācijas 67.2.rindā norādītā summa jāatņem no kopējo zaudējumu summas, kas samazina apliekamo ienākumu (t.i., jāatņem no deklarācijas 67.1.rindā norādītās summas), jo zaudējumus vai zaudējumu palielinājumu, kas radies pirmstaksācijas

periodā, koriģējot apliekamo ienākumu par summām, kuras lauksaimniecības produkcijas ražotāji saņēmuši subsīdiju veidā, nedrīkst segt no nākamo taksācijas periodu apliekamā ienākuma.

Tātad atbilstoši tā perioda spēkā esošai tiesību normai, pieteicējai UIN deklarācijā par 2005.gadu zaudējuma summa, ko pārnes uz nākošajiem taksācijas periodiem sastādīja Ls 4612 (2002.gadā pirmstaksācijas periodu zaudējumi, t.sk. subsīdijas – Ls 4975, saņemtās subsīdijas (67.2 rinda) – Ls 5160 = zaudējuma summa, ko pārnes uz nākošajiem taksācijas periodiem sastādīja Ls 0; 2003.gadā pirmstaksācijas periodu zaudējumi, t.sk. subsīdijas – Ls 223, saņemtās subsīdijas (67.2 rinda) – Ls 10200 = zaudējuma summa, ko pārnes uz nākošajiem taksācijas periodiem sastādīja Ls 0; 2004.gadā pirmstaksācijas periodu zaudējumi, t.sk. subsīdijas – Ls 11579, saņemtās subsīdijas (67.2 rinda) – Ls 6967 = zaudējuma summa, ko pārnes uz nākošajiem taksācijas periodiem sastādīja Ls 4612 (11579 – 6967 = 4612)).

[11.2.5] Saskaņā ar likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā citstarp noteikto, nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12.pantu sastādītā maksātāja 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 vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Tādejādi pamatojoties uz iepriekš norādīto *(skat. [11.1], [11.2] punktu),* tiesa atzīst, ka dienests pamatoti koriģēja pieteicējas UIN deklarāciju par 2005.gadu, kā rezultātā ievērojot likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli' 3.panta pirmās daļas un 18.panta pirmās daļas nosacījumus papildus aprēķināja pieteicējai UIN par 2005.gadu Ls 138,10 apmērā (ar UIN apliekamais ienākums – Ls 11814, piemērojot 15% likmi = Ls 1772,10 – atlaides lauksaimniecības uzņēmumiem Ls 1634 = Ls 138,10).

[11.3] Pārbaudot pieteicējas UIN aprēķinu par 2006.gadu, tiesa papildus minētajam norāda sekojošo.

[11.3.1] Dienests konstatējis, ka pieteicēja nepareizi UIN deklarācijā par 2006.gadu norādīja informāciju par saņemtajām lauksaimniecības subsīdijām, un konkrēti. Pieteicēja UIN deklarācijā par 2005.gadu zaudējuma summu, ko pārnes uz nākošajiem taksācijas periodiem norādīja Ls 0, kas ir kļūdaini, jo atbilstoši Ministru kabineta 2005.gada 6.decembra noteikumu Nr.927 „Noteikumi par uzņēmumu

ienākuma nodokļa taksācijas gada deklarāciju un tās aizpildīšanas kārtību" 10.punktam, tās apmērs sastādīja Ls 56547 (2005.gadā pirmstaksācijas periodu zaudējumi, t.sk. subsīdijas – Ls 0, saņemtās subsīdijas (67.2 rinda) – Ls 56547 = zaudējuma summa, ko pārnes uz nākošajiem taksācijas periodiem sastādīja Ls 56547).

Tādējādi, ņemot vērā [11.1] punktā secināto, ka pieteicējas zaudējumi par 2006.gadu ir jāpalielina par Ls 1219, un zaudējumu summa, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem, kopumā sastāda Ls 54542.

[11.3.2] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka dienests pamatoti un atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajai daļai, 6.panta ceturtās daļas 2.punktam, 14.panta devītajai daļai, un Ministru kabineta 2005.gada 6.decembra noteikumu Nr.927 „Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas gada deklarāciju un tās aizpildīšanas kārtību" 10.punktam, koriģēja pieteicējas UIN deklarāciju par 2006.gadu.

[11.4] Atsevišķi izvērtējot jautājumu par pārsūdzētā Lēmuma atcelšanu daļā par aprēķināto un papildus nomaksai budžetā noteikto UIN nokavējuma naudu Ls 60,42 un soda naudu Ls 69,05, tiesa secina sekojošo.

[11.4.1] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmajā un otrajā daļā noteikto, nodokļu maksātājam ir obligāts pienākums *likumā noteiktajā termiņā un pilnā apmērā aprēķināt un nomaksāt nodokļus un nodevas.*

Dienests atbilstoši savai kompetencei ir veicis pārbaudi un konstatējis, ka pieteicēja nav izpildījusi pienākumu likumā noteiktajā termiņā un pilnā apmērā aprēķināt un nomaksāt nodokļus un nodevas.

[11.4.2] Atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmajai daļai par šā likuma pārkāpumiem, kā arī par likumos "Par grāmatvedību", Gada pārskatu likumā, Kredītiestāžu likumā, Krājaizdevu sabiedrību likumā, Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumā, Ieguldījumu pārvaldes sabiedrību likumā un Finanšu instrumentu tirgus likumā noteiktās grāmatvedības uzskaites pārkāpumiem, ja to rezultātā samazināts apliekamais ienākums, tiek piemērota likumā "Par nodokļiem un nodevām" un citos normatīvajos aktos, kas nosaka administratīvo un krimināLo atbildību, paredzētā atbildība.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, nodokļu administrācija aprēķina nokavējuma naudu – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05% par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Savukārt tā paša likuma 1.panta 22.punkts noteic, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu.

No minētā secināms, ka nokavējuma nauda tiek aprēķināta par termiņā nesamaksātajiem nodokļiem valsts budžetā. Likumdevējs ir paredzējis nodokļu administrācijas tiesības nodokļu maksātājam atsevišķi noteikt soda naudu konstantas summas veidā, bet nokavējuma nauda tiek aprēķināta procentos no nodokļu pamatparāda un turpina pieaugt ar katru nokavēto dienu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā un trešā daļa noteic, ka, gadījumā, 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 nosakāms saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Ievērojot citētajās tiesību normās noteikto, tiesa atzīst, ka dienestam bija tiesisks pamats aprēķināt pārsūdzētajā Lēmumā norādīto nokavējuma naudu UIN Ls 60,42 apmērā, proti, 0,05% par katru nokavēto dienu no laikā nenomaksātā pamatparāda (Ls 138,10 x 0,005% x 875 kavējuma dienas (no 29.03.2006. – 19.08.2008.)).

Lietā nepastāv strīds par nodokļu administrācijas veiktā aprēķina, daļā par nokavējuma naudu, pareizību, savukārt tiesa, pārrēķinot matemātiski dienesta aprēķināto nokavējuma naudu, secina, ka dienests aprēķinus ir veicis pareizi.

Tādējādi tiesa nekonstatē, ka nokavējuma naudas maksājumi pieteicējai būtu aprēķināti bez tiesiska pamata, vai par lielāku laika periodu nekā faktiski nokavēta nodokļu pamatparāda samaksa.

[11.4.3] Vienlaikus tiesa atzīst, ka atbilstoši [11.4.2] punktā citētajām tiesību normām - likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajai un trešajai daļai, dienests pamatoti aprēķināja UIN soda naudu Ls 69,05 apmērā (50% no deklarējamās summas – Ls 138,10).

[12] Pamatojoties uz minētajiem apsvērumiem, tiesa atzīst, ka sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Berries" pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 18.februāra lēmuma Nr.19.1/4173 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora

2008.gada 1.decembra lēmuma Nr.1-5/231 lemjošās daļas 1.punkts, nav pamatots un tādēļ ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Baltic Berries" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 18.februāra lēmuma Nr.19.1/4173 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2008.gada 1.decembra lēmuma Nr.1-5/231 lemjošās daļas 1.punkts.

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

Tiesnese A. Kudrēviča