Lieta Nr.C27170603
AA43-1102-07/2

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2007.gada 1.novembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja U.Mihailova,
tiesneši S.Kanenberga un M.Vīgants,

piedaloties Zviedrijas uzņēmuma „Alstom Power Generation AB" filiāles Latvijā pārstāvei *A.S.* un Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei Daigai Krūmiņai,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz Zviedrijas uzņēmuma „Alstom Power Generation AB" filiāles Latvijā pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmuma Nr.19/14136 atcelšanu, sakarā ar Zviedrijas uzņēmuma „Alstom Power Generation AB" filiāles Latvijā apelācijas sūdzību un Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 6.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2002.gada 13.decembra līdz 2003.gada 17.februārim Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas nodokļu inspektori veica „Alstom Power Generation AB" filiālē Latvijā (turpmāk arī – APG) vienkāršu pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 1999.gada 1.jūnija līdz 2001.gada 31.decembrim. Pamatojoties uz audita rezultātiem, ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 17.februāra lēmumu Nr.4.2.2./49 uzlikts pienākums APG iemaksāt budžetā papildus aprēķināto PVN Ls 73259,74 un soda naudu Ls 73259,74. Minēto lēmumu pieteicēja apstrīdēja. Ar VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 11.aprīļa lēmumu Nr.1.3/15798 nolemts:

[1.1] atcelt VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 17.februāra lēmumu Nr.4.2.2./49 daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto PVN par 2001.gada martu Ls 1175,67 un augustu Ls 10814,07 un soda naudu Ls 11989,74, kā arī PVN samazinājumu par 2000.gada decembri Ls 2320,06 un par 2001.jada janvāri Ls 5522,46;

[1.2] atstāt spēkā VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 17.februāra lēmumu Nr.4.2.2./49 daļā par PVN samazinājumu par 2001.gada aprīli Ls 61,94 un maiju Ls 3492,05;

[1.3] noteikt APG papildu nomaksai budžetā par 2000.gada oktobri PVN Ls 3439,00 un soda naudu Ls 3439,00 un par 2001.gada jūliju PVN Ls 708,22 un soda naudu Ls 708,22.

[2] Ar VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 27.maija lēmumu Nr.1.3/24066 izdarīti labojumi VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 11.aprīļa lēmuma Nr.1.3/15798 lemjošajā daļā, tās 2.punkts izteikts šādā redakcijā: „noteikt pārstāvniecībai APG papildu nomaksai budžetā par 2000.gada oktobri PVN Ls 25894,09 un soda naudu Ls 25894,09, par 2001.gada martu PVN Ls 38744,46 un soda naudu Ls 38744,46, par jūliju PVN Ls 708,22 un soda naudu Ls 708,22 un par augustu PVN Ls 70,45 un soda naudu Ls 70,45". Ar VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 29.maija lēmumu Nr.1.3/24741:

[2.1] atcelti 2004.gada 27.maijā veiktie labojumi;

[2.2] VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 11.aprīļa lēmuma Nr.1.3/15798 lemjošās daļas 2.punkts izteikts šādā redakcijā: „atstāt spēkā VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 17.februāra lēmumu Nr.4.2.2./49 daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 61270 (par 2000.gada oktobri Ls 22455,09, par 2001.gada martu L 38744,46 un par augustu Ls 70,45) un PVN samazinājumu par 2000.gada decembri Ls 31512,70, par 2001.gada janvāri Ls 30350,52, aprīli Ls 61,94 un par maiju Ls 3492,05".

[3] Izskatot pieteicējas sūdzību, VID ģenerāldirektors ar 2003.gada 2.jūnija lēmumu Nr.19/14136 nolēma:

[3.1] atstāt spēkā VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 11.aprīļa lēmumu Nr.1.3/15798;

[3.2] samazināt noteikto soda naudu par 50 procentiem jeb Ls 32708,61.

[4] APG 2003.gada 1.jūlijā iesniedza sūdzību (pieteikumu) Rīgas pilsētas Centra rajona tiesā. Pieteikumā lūgts atcelt VID ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmumu Nr.19/14136 daļā par noteikto soda naudu Ls 32708,61 apmērā. Pieteikumā norādīts, ka VID nepamatoti aprēķinājis soda naudu, jo pieteicēja PVN aprēķinājusi ātrāk, nekā VID uzskata, ka tas bija jāaprēķina. 2004.gada 23.februārī APG iesniegusi papildinājumus pieteikumam, kuros lūgts atcelt VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 17.februāra lēmumu Nr.4.2.2./49 daļā par soda naudas uzrēķinu Ls 32708,61 apmērā un atcelt VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 11.aprīļa lēmumu Nr.1.3/15798 daļā par soda naudas uzrēķinu Ls 32708,61 apmērā.

[5] Pēc pieteicējas pārstāvja lūguma ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2004.gada 26.aprīļa lēmumu lieta pārsūtīta pēc piekritības Administratīvajai rajona tiesai.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 6.decembra spriedumu APG pieteikums apmierināts daļēji. VID ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmums Nr.19/14136 atcelts daļā par soda naudas Ls 39523,13 uzrēķinu, atstājot spēkā soda naudas uzrēķinu par Ls 25894,09 un atcelts VID ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmums Nr.19/14136 daļā par soda naudas samazinājumu par 50 procentiem un uzdots VID atkārtoti izlemt jautājumu par noteiktās soda naudas samazināšanas apmēru. Tiesa konstatēja:

[6.1] pieteicējas audita laikā sniegtie paskaidrojumi un sertifikāti pierāda, ka pakalpojumi tika sniegti pa daļām un pieteicējai bija pienākums šos ar PVN apliekamos darījumus uzrādīt attiecīgo taksācijas periodu PVN deklarācijās;

[6.2] nodokļa rēķins par pakalpojumiem pieteicējai bija jāizsniedz ne vēlāk kā septiņu dienu laikā no pakalpojuma sniegšanas brīža. Turklāt no pavadzīmēm var konstatēt, ka par daļu no veiktajiem darbiem saņemts avanss, kas jāiekļauj PVN deklarācijā;

[6.3] VID pamatoti noteicis uzrēķinu par 2000.gada oktobri, bet par 2001.gada martu uzrēķins noteikts nepamatoti, jo jau 2000.gada decembrī un 2001.gada janvārī pieteicēja deklarācijās bija uzrādījusi PVN. Pieteicēja 2001.gada martā jau bija aprēķinājusi lielāku PVN summu nekā VID un viņu nevarēja sodīt par aprēķinātās nodokļa summas samazināšanu;

[6.4] VID, lemjot par soda naudas samazināšanu, nav pilnībā izvērtējis pārkāpuma būtību un raksturu un nav saprotams lēmuma pamatojums.

[7] 2004.gada 28.decembrī APG iesniedza apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 6.decembra spriedumu daļā, ar kuru pieteikums noraidīts. Apelācijas sūdzībā norādīts:

[7.1] VID nevar piemērot soda sankcijas, jo pieteicēja nodokļus bija samaksājusi vēl pirms pārbaudes sākuma un pamatparāda palielinājuma un nokavējuma nauda ir samaksāta;

[7.2] VID nepamatoti atsaucies uz Ministru kabineta 1998.gada 19.maija noteikumu Nr.187 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – MK noteikumi Nr.187) 102.pantu. Pieteicēja nav saņēmusi būvatļauju un nav veikusi celtniecības darbus. Tāpēc VID nepareizi noteica pakalpojuma sniegšanas brīdi un periodus, kā rezultātā nepamatoti noteica soda naudu;

[7.3] VID pārkāpis Administratīvā procesa likuma 150.panta otro daļu, norādot citu pamatojumu nekā administratīvajā aktā. Administratīvajā aktā norādīts, ka sertifikāti par agregātu nodošanu ekspluatācijā ir uzskatāmi par celtniecības darbu pieņemšanas-nodošanas aktiem, bet tiesai VID norāda, ka veiktie darbi nav uzskatāmi par celtniecības pakalpojumu. Tādā veidā pirmās instances tiesa kļūdaini secinājusi, ka soda nauda Ls 25894,09 apmērā noteikta pamatoti;

[7.4] darbu pieņemšanas-nodošanas akti apstiprina, ka konstatēti vēl neizpildīti darbi. Arī VID neapstrīd, ka darbi pabeigti 2001.gada 17.augustā. MK noteikumu Nr.187 102.punkts attiecas uz būvdarbu nodošanu pilnībā.

Sistēmiski tulkojot MK noteikumu Nr.187 102.punktu, var secināt, ka likumdevēja mērķis bija regulēt visu celtniecības darbu pabeigšanu, nevis to daļu;

[7.5] pieteicēja nodokļa deklarācijā uzrādījusi visus apliekamos darījumus. No šādas uzskaites budžets nav zaudējis, bet gan ieguvis. VID ir gan uzrēķinājis nodokli, gan samazinājis, kā rezultātā nav noteikti papildu maksājumi budžetā, izņemot soda naudu;

[7.6] tiesa nav ņēmusi vērā Eiropas Padomes Sesto direktīvu 77/388/EEK, kas nosaka, ka nodoklis kļūst iekasējams brīdī, kad pakalpojums ir pilnībā pabeigts;

[7.7] tiesa atcēlusi VID ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmumu Nr.19/14136 un uzdevusi VID atkārtoti izlemt jautājumu par noteiktās soda naudas samazināšanas apmēru. Tiesa neņēma vērā, ka ar VID ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmumu Nr.19/14136 soda nauda jau tika samazināta par 50 procentiem, tātad arī par 2000.gada oktobri tā jau ir bijusi samazināta par 50 procentiem. Tiesai vajadzēja pieņemt lietderīgāko un taisnīgāko lēmumu – atcelt VID uzrēķinu;

[7.8] nodokļu auditā norādīts, ka neatbilstības nav konstatētas, taču tajā pat laikā tiek norādīts uz pārkāpumiem.

[8] 2004.gada 28.decembrī VID iesniedza apelācija sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 6.decembra spriedumu daļā, ar kuru atcelts VID ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmums Nr.19/14136 (turpmāk - VID ģenerāldirektora lēmums) daļā par soda naudas uzrēķinu Ls 39523,13 un soda naudas samazināšanu un uzdots VID atkārti lemt par soda naudas samazinājuma apmēru. Apelācijas sūdzībā norādīts:

[8.1] tiesa nepamatoti secinājusi, ka VID nevarēja sodīt pieteicēju, jo nav ņemts vērā, ka taksācijas periods ir mēnesis, tāpēc arī pieteicējai noteikts uzrēķins;

[8.2] nodokļu administrācijai ir tiesības noteikt soda naudu, jo nodokļu maksātājs var pārmaksātās PVN summas attiecināt uz nākamajiem taksācijas periodiem vai arī pieprasīt to atmaksāšanu vai novirzīšanu citu maksājumu veikšanai, tādā veidā budžetam nodarot zaudējumus;

[8.3] VID ģenerāldirektors ir izvērtējis faktiskos apstākļus un pārkāpuma raksturu un pamatoti samazinājis noteikto soda naudu par 50 procentiem.

[9] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 3.februāra spriedumu APG sūdzība (pieteikums) par VID ģenerāldirektora lēmumu daļā pa papildu nomaksai budžetā noteikto soda naudu Ls 21708,61 noraidīts.

Ar 2006.gada 24.marta Administratīvās apgabaltiesas lēmumu izlabota pārrakstīšanās kļūda Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 3.februāra sprieduma rezolutīvajā daļā, aizstājot vārdus „Ls 21708,61” ar vārdiem „Ls 32708,61”, kā arī starp vārdiem „daļā” un „papildu” ierakstīto vārdu „pa” aizstājot ar vārdu „par”.

[10] Kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 3.februāra spriedumu iesniegusi pieteicēja, lūdzot atcelt apgabaltiesas spriedumu. Ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 27.oktobra spriedumu Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 3.februāra spriedums atcelts un lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai tai pašai tiesai. Spriedumā, citstarp, atzīts:

[10.1] tas, kā formulēts pieteicējas prasījums „atcelt VID ģenerāldirektora K.Ketnera 2003.gada 2.jūnija lēmumu par APG sūdzības izskatīšanas rezultātiem Nr.19/14136 daļā par uzrēķināto soda naudu Ls 32 708,61 apmērā" varēja radīt maldinošu iespaidu par lietas izskatīšanas robežām. Taču pieteikumā ietvertie pamatojumi nepārprotami norāda uz to, ka pieteicēja pārsūdzētajā lēmumā izdarītajiem secinājumiem iebilst kopumā;

[10.2] tiesai jāņem vērā iepriekš spriedumā minētais par lietas izskatīšanu pēc būtības apelācijas sūdzībās norādītajā apjomā un jānoskaidro, vai konkrētajā gadījumā pieteicēja bija pārkāpusi nodokļu normatīvos aktus par darījumu uzrādīšanu attiecīgajos taksācijas periodos PVN deklarācijās un vai VID bija pamats uzlikt pieteicējai soda naudu atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 15.panta otrajai daļai un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajai daļai.

[11] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve apelācijas sūdzību uzturēja uz tajā norādītajiem motīviem un atbildētāja apelācijas sūdzību neatzina.

Tiesas sēdē atbildētāja pārstāve apelācijas sūdzību uzturēja uz tajā norādītajiem motīviem un pieteicējas apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[12] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir pamatota, atbildētāja apelācijas sūdzība ir nepamatota un ka pieteikums ir apmierināms.

[13] No lietas materiāliem un procesa dalībnieku paskaidrojumiem Administratīvā apgabaltiesa konstatē turpmāk minētos apstākļus.

[13.1] No 2002.gada 13.decembra līdz 2003.gada 17.februārim VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas nodokļu inspektori veica APG vienkāršu PVN auditu par laika periodu no 1999.gada 1.jūnija līdz 2001.gada 31.decembrim.

[13.2] 2003.gada 17.februārī sastādīts audita pārskats Nr.49. Audita pārskatā norādīts, ka pieteicējas audita laikā sniegtie paskaidrojumi un sertifikāti pierāda, ka pieteicēja sniegusi pakalpojumus pa daļām un pieteicējai bija pienākums šos ar PVN apliekamos darījumus uzrādīt attiecīgo taksācijas periodu PVN deklarācijās. VID secināja, ka pieteicēja atsevišķos mēnešos, proti, 2000.gada oktobrī, 2001.gada martā, jūlijā un augustā ir samazinājusi budžetā maksājamo PVN, savukārt citos mēnešos, proti, 2000.gada decembrī, 2001.gada

janvārī, aprīlī un maijā nepamatoti nomaksai budžetā noteikusi PVN. Tā rezultātā VID ir attiecīgajos mēnešos papildu nomaksai budžetā noteicis PVN un attiecīgajos mēnešos to samazinājis.

[13.3] Saskaņā ar VID Rīgas reģionālas iestādes direktora lēmumiem (lietas I sējuma 16.–25. lapa) nolemts :

[13.3.1] atstāt spēkā VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 2.Audita daļas priekšnieces 2003.gada 17.februāra lēmumu Nr.4.2.2./49 daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 61270 (par 2000.gada oktobri Ls 22455,09, par 2001.gada martu Ls 38744, 46 un par augustu Ls 70,45) un PVN samazinājumu par 2000.gada decembri Ls 31512,70, par 2001.gada janvāri Ls 30350,52, aprīli Ls 61,94 un par maiju Ls 3492,05

[13.3.2] noteikts soda naudas apmērs Ls 65417,22.

[13.4] Ar VID ģenerāldirektora lēmumu (lietas I sējuma 30.–36. lapa) nolemts:

[13.4.1] atstāt spēkā VID Rīgas reģionālas iestādes direktora 2003.gada 11.aprīļa lēmumu Nr.1.3/15798;

[13.4.2] samazināt noteikto soda naudu par 50 procentiem jeb Ls 32708,61.

[14] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka VID ģenerāldirektora lēmumā atzīts, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otro daļu un MK 187.noteikumu 102.punktu.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (redakcijā, kas bija spēkā līdz 2001.gada 8.decmbrim) 8.panta otro daļu pakalpojuma sniegšana ir notikusi, ja pakalpojums ir sniegts pasūtītājam un ir izrakstīts nodokļa rēķins vai atlīdzība par pakalpojumu ir saņemta pirms pakalpojuma sniegšanas.

MK 187.noteikumu (spēkā līdz 2001.gada 1.maijam) 102.punkts paredz, ka minētā likuma norma piemērojama celtniecības pakalpojumiem ar brīdi, kad tiek parakstīts nodošanas un pieņemšanas akts par būvdarbu izpildi vai saņemts avanss materiālu iegādei vai citām vajadzībām, kas saistītas ar celtniecības pakalpojumu sniegšanu.

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka lietā, citstarp, ir nepieciešams konstatēt, uz kāda veida pakalpojumiem ir attiecināma MK 187.noteikumu 102.punkta norma.

[15] Administratīvās apgabaltiesas ieskatā MK 187.noteikumu 102.punktā norādīts, ka tā attiecināma uz celtniecības pakalpojumiem. Līdz ar to nepieciešams konstatēt, kādi darbi ir uzskatāmi par celtniecības pakalpojumiem MK 187.noteikumu izpratnē.

Likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" (redakcijā, kas bija spēkā no 2000.gada 1.janvāra) norādīts, ka pakalpojumu sniegšana, citstarp, ir nekustamā īpašuma nodošana īpašniekam pēc būvdarbu veikšanas.

Likumā „Par pievienotās vērtības nodokli” (redakcijā, kas bija spēkā no 2001.gada 1.janvāra) norādīts, ka pakalpojumu sniegšana, citstarp, nekustamā īpašuma nodošana īpašniekam pēc būvdarbu veikšanas.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka Būvniecības likumā (spēkā no 1995.gada 13.septembra), kas nosaka būvniecības dalībnieku savstarpējās attiecības, kā arī viņu tiesības un pienākumus būvniecības procesā un atbildību par būvniecības rezultātā tapušās būves atbilstību tās uzdevumam, ekonomiskajam izdevīgumam, paredzētajam kalpošanas ilgumam un attiecīgajiem normatīvajiem aktiem, kā arī valsts pārvaldes un pašvaldību institūciju kompetenci attiecīgajā būvniecības jomā, nav izmantots termins „celtniecība”.

Vārds „celtniecība” ir sinonīms vārdiem „būvniecība”, „būvēšana”, „būve” (Tildes latviešu sinonīmu datorvārdnīca).

No minētā Administratīvā apgabaltiesa secina, ka termins „celtniecība” ir pielīdzināms vārdam būvniecība un attiecināms uz noteiktu pakalpojumu veidu, kas tiek sniegts Būvniecības likumā un citu normatīvo aktu, kas regulē būvniecību, noteiktajā kārtībā.

[16] Ministru kabineta 1997.gada 1.aprīļa noteikumu Nr.112 „Vispārīgie būvnoteikumi” (redakcijā, kas bija spēkā līdz 2001.gada 15.decembrim) 57.punkts paredz, ja būvniecības iecere, būvniecības finansējums vai citi nosacījumi paredz būvobjekta nodošanu ekspluatācijā pa būves kārtām, projektēšanas uzdevumā norāda katru nododamo būvkompleksu (būvobjektu vai tā daļu, kas noteikta būvprojekta ietvaros, lai nodrošinātu paredzēto būves daļu (jaudu) nodošanu ekspluatācijā pa būves kārtām) un to būvniecības secību.

No minētās normas Administratīvā apgabaltiesa secina, ka būvniecības procesā ir iespējams precīzi nodalīt būves nodošanu ekspluatācijā pa būves kārtām. Šī nodalīšana ir jāparedz jau projektēšanas uzdevumā, t.i., jau sākotnējā būvniecības saskaņošanas procesā, tādējādi būves nodošana ekspluatācijā pa kārtām ir apstiprināta, personai saņemot būvatļauju. Līdz ar to nosacījuma iekļaušana MK 187.noteikumu 102.punktā, kas paredz, ka likuma norma (likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 8.panta otrā daļa) piemērojama celtniecības pakalpojumiem ar brīdi, kad tiek parakstīts nodošanas un pieņemšanas akts par būvdarbu izpildi, ir pamatota.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā attiecībā uz darījumiem un to izpildes nosacījumiem, kuru pamatā ir privātpersonu griba un vienošanās un kuri neattiecas uz būvniecību, šī norma nebūtu piemērojama. Objektu, kuriem nav nepieciešami būvniecību regulējošajās normās minēto dokumentu noformēšana, nodošana ekspluatācijā pamatojas uz privāttiesisku vienošanos. Tādējādi nodokļu administrācijas rīcībā nav publisko tiesību akta (piemēram, būvatļauja), t.i., objektīvi konstatējama, no privātpersonu gribas neatkarīga, dokumentāra pamata nodokļu aprēķināšanai.

[17] No Zviedrijas uzņēmuma „ABB Generation AB" un valsts akciju sabiedrības „Latvenergo" noslēgtajiem līgumiem (lietas I sējuma 147.-181.lapa) izriet, ka valsts AS „Latvenergo" vēlas iesaistīt Zviedrijas uzņēmumu „ABB Generation AB" noteiktu iekārtu, konkrēti, Pļaviņu HES divu ģeneratoru modernizācijai paredzēto iekārtu izstrādē, ražošanā, testēšanā, piegādē, uzstādīšanā, pabeigšanā un pieņemšanā (lietas I sējuma 147.lapa) un Zviedrijas uzņēmums „ABB Generation AB" apņemas veikt Pļaviņu HES kontroles sistēmas modernizēšanu (lietas I sējuma 164.lapa).

APG pārstāvis 2003.gada 7.februāra skaidrojumā norāda, ka APG un valsts AS „Latvenergo" līgumā par Pļaviņu HES rekonstrukciju tik precīzi noteikta līguma kopējā summa un līgumā noteikta kārtība, kādā veidā piegādātājam ir jānodod un pasūtītājam jāpieņem darbi. Darbi tiek uzskatīti par nodotiem ar to brīdi, kad pasūtītājs ir izsniedzis piegādātājam sertifikātu par agregātu nodošanu ekspluatācijā.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka no minētajiem līgumiem neizriet, ka Zviedrijas uzņēmums „ABB Generation AB" būtu sniedzis valsts AS „Latvenergo" būvniecības (celtniecības) pakalpojumus. Lietā nav strīda, ka Zviedrijas uzņēmuma „ABB Generation AB" sniegtajiem pakalpojumiem būtu nepieciešama normatīvajos aktos noteiktā kārtībā apstiprināts būvprojekts un būvatļauja.

[18] No VID ģenerāldirektora lēmuma izriet, ka VID nodokļu aprēķinu veicis, salīdzinot sertifikātus par agregātu nodošanu ekspluatācijā ar pieteicējai pārskaitītajiem maksājumiem.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka VID atzinis, ka 2000.gada oktobrī pieteicēja nav norēķinājusies ar budžetu par summām, kas attiecas uz sertifikātus par vienības Nr.8 nodošanu ekspluatācijā 2000.gada 19.oktobrī (lietas I sējuma 57.lapa). Uz minēto darījumu attiecas rēķini Nr.00.001, 00.002, 00.006, 00.007, 00.00.013, 00.014.

No lietas materiāliem Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pieteicēja saņēmusi naudas līdzekļus no privatizējamās valsts AS „Latvenergo" saskaņā ar rēķiniem Nr.00.001 – 00.007 un rēķiniem Nr.00012 – 00.016 (VID ģenerāldirektora lēmuma 3.lapa):

1) rēķins Nr.00.001 (lietas I sējuma 60., 61.lapa) ir izrakstīts 2000.gada 31.augustā;

2) rēķins Nr.00.002 (lietas I sējuma 62., 63.lapa) ir izrakstīts 2000.gada 31.augustā;

3) rēķins Nr.00.003 (lietas I sējuma 65., 65.lapa) ir izrakstīts 2000.gada 15.novembrī;

4) rēķins Nr.00.004 (lietas I sējuma 66., 67.lapa) ir izrakstīts 2000.gada 17.novembrī;

5) rēķins Nr.00.005 (lietas I sējuma 68., 69.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 31.janvārī;

6) rēķins Nr.00.006 (lietas I sējuma 70., 71.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 31.janvārī;

7) rēķins Nr.00.007 (lietas I sējuma 72., 73.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 31.janvārī;

8) rēķins Nr.00.012 (lietas I sējuma 74., 75.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 31.janvārī;

9) rēķins Nr.00.013 (lietas I sējuma 76., 77.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 31.janvārī;

10) rēķins Nr.00.014 (lietas I sējuma 78., 79.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 14.februārī;

11) rēķins Nr.00.015 (lietas I sējuma 80., 81.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 21.maijā;

12) rēķins Nr.00.016 (lietas I sējuma 82., 83.lapa) ir izrakstīts 2001.gada 21.maijā.

No minētā izriet, ka VID nodokļa aprēķinam par 2000.gada oktobri VID izmantoja rēķinus, kas izsniegti 2000.gada 31.augustā, 2001.gada 31.janvārī, 2001.gada 14.februārī. Tādējādi nodokļa aprēķins noteikts, pamatojoties uz informāciju, kura 2000.gada oktobrī nebija pieteicējai zināma, jo lielākā daļa rēķinu ir izdoti pēc 2000.gada oktobra.

Administratīvā apgabaltiesa secina, ka, neskatoties uz to, ka VID rīcībā bija pieteicēja sniegtā informācija un VID šo informāciju atzina par pietiekošu, nodokļu aprēķins veikts tikai pamatojoties uz rēķiniem, nevis darījuma dalībnieku vienošanos.

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID aprēķinājis nodokļus, pamatojoties uz privāttiesisku vienošanos par atsevišķu objektu nodošanu ekspluatācijā līdz kopējā darbu apjoma pabeigšanai, un nodokļu aprēķins izdarīts, pamatojoties uz privātpersonas – nodokļu maksātāja – sniegtu informāciju par iespējamo atsevišķo objektu vērtību un iespējamo nodokļu apmēru, ko tiesā nav iespējams objektīvi pārbaudīt.

[19] Ņemot vērā [18] atzīto, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka MK 187.noteikumu 102.punkts nav piemērojams gadījumos, kad netiek sniegti pakalpojumi būvniecībā un kad normatīvajos aktos noteiktā kārtībā nav apstiprināta būves nodošana ekspluatācijā pa būves kārtām.

Tā kā no Zviedrijas uzņēmuma „ABB Generation AB" un valsts akciju sabiedrības „Latvenergo" noslēgtajiem līgumiem izriet un lietā nav strīda par to, ka Zviedrijas uzņēmuma „ABB Generation AB" sniegtie pakalpojumi nav uzskatāmi par būvniecības (celtniecības) pakalpojumiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID ģenerāldirektora lēmumā nepamatoti piemērota MK 187.noteikumu 102.punkta norma.

Bez tam Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka MK 187.noteikumi ir zaudējuši spēku 2001.gada 1.maijā. Līdz ar to tie nebija piemērojami pieteicējas darījumiem, kas veikti pēc minētā datuma.

[20] VID ģenerāldirektora lēmumā norādīts, ka APG par veiktajiem darbiem no privatizējamās valsts AS „Latvenergo" ir saņēmusi naudas līdzekļus pirms rēķinu un sertifikātu saņemšanas, tāpēc šie maksājumi ir uzskatāmi par avansa maksājumiem, kuri bija jāiekļauj attiecīgā taksācijas gada PVN deklarācijā uzrādītajā ar PVN apliekamo darījumu vērtībā saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otro daļu, ka pakalpojuma sniegšana ir notikusi, ja atlīdzība par pakalpojumu ir saņemta pirms pakalpojuma sniegšanas.

No Audita pārskata un no VID lēmumiem izriet, ka atbildētāja nodokļu likuma pārkāpumu ir konstatējusi un soda naudu noteikusi, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otro daļu un MK 187.noteikumu 102.punktu, veicot nodokļu aprēķinu, pamatojoties uz valsts AS „Latvenergo" izsniegto sertifikātu par agregātu nodošanu ekspluatācijā izsniegšanas datumu un nodokļa aprēķins veikts attiecībā uz 2000.gada 16.oktobri, 2001.gada 21.martu un 2001.gada 7.augustu.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka VID lēmumos nav veikts nodokļu aprēķins, izvērtējot valsts AS „Latvenergo" veikto samaksu kā avansa maksājumus pieteicējai, no kuriem pirmais tika veikts jau 2000.gada augustā un pēdējais 2001.gada 21.maijā (skat. [18] punktu).

[21] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 22.septembra spriedumā lietā SKA-245/2006 atzīts, lai konstatētu, vai [ar pārsūdzēto administratīvo aktu pieteicējai] uzliktais pienākums ir tiesisks un pamatots, tiesai jānoskaidro, vai ir iestājušies tiesību normā paredzētie apstākļi, kā arī, vai uzliktais pienākums ir pietiekoši pamatots. Lai to noskaidrotu, atbilstoši Administratīvā procesa likuma 250.panta pirmās daļas 3.punktam tiesai jāpārbauda, vai administratīvā akta pamatojums attaisno adresātam uzlikto pienākumu. Atbilstoši šā panta otrajai daļai tiesa, vērtējot administratīvā akta tiesiskumu, spriedumā ņem vērā tikai tos apstākļus, uz kuriem iestāde ir atsaukusies administratīvā akta pamatojumā.

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka, tā kā apgabaltiesa atzina, ka VID ģenerāldirektora lēmumā nepamatoti ir piemērota MK 187.noteikumu 102.punkta norma [19], bet, tā kā VID ģenerāldirektora lēmumā nav noteikts nodokļu aprēķins, piemērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otro daļu attiecībā uz atlīdzību par pakalpojumu saņemšanu pirms pakalpojuma sniegšanas, VID veiktais nodokļa aprēķins un pieteicējai noteiktā soda nauda nevar tikt atzīti par pietiekami pamatotiem.

Atbilstoši minētajam, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID ģenerāldirektora lēmums ir prettiesisks un atceļams.

[22] Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesa nav pareizi izvērtējusi piemērojamo normu saturu un līdz ar to pirmās instances tiesas spriedums nav tiesisks un pamatots.

[23] Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmajā daļā noteikts, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atbildētājam, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atmaksāt pieteicējai tās samaksāto valsts nodevu 5 latu apmērā (lietas I sējuma 210.lapa).

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Zviedrijas uzņēmuma „Alstom Power Generation AB" filiāles Latvijā pieteikumu apmierināt.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2003.gada 2.jūnija lēmumu Nr.19/14136 no tā pieņemšanas dienas.

Uzlikt par pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt Zviedrijas uzņēmuma „Alstom Power Generation AB" filiālei Latvijā samaksāto valsts nodevu 5 latu apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja U.Mihailova

Tiesneši S.Kanenberga

M.Vīgants