Lieta Nr.42928009
A01148-11/32

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Jelgavā, 2011.gada 31.maijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese R.Paegle,

piedaloties pieteicējas – sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Wald" pārstāvjiem: *V.Č.* un zvērinātai advokātei Sarmītei Bitei,
atbildētāja – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) pārstāvei *L.R.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Wald" (turpmāk – pieteicēja) pieteikumu par VID ģenerāldirektora 2009.gada 6.augusta lēmuma Nr.19.1/16038 (turpmāk – Lēmums) atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2009.gada 13.janvāra līdz 2009.gada 2.aprīlim VID veica pieteicējai komplekso nodokļu auditu: pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2006.gada 1.janvāra līdz 2007.gada 31.decembrim un uzņēmuma ienākumu nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2006. un 2007.gadu. Pārbaudes rezultātā sastādīts audita pārskats Nr.43 *(lietas 69.-96.lapa)*.

2009.gada 2.aprīlī pieņemts lēmums Nr.43 par audita rezultātiem, ar kuru papildu nomaksai budžetā noteikts: PVN Ls 1061,65, soda nauda Ls 441,33 un nokavējuma nauda Ls 484,48 apmērā, kā arī UIN Ls 6202,80, soda nauda Ls 3101,40 un nokavējuma nauda Ls 1556,31; samazināts no budžeta atmaksājamais PVN Ls 9576,14 un aprēķināta soda nauda Ls 4788,08 *(lietas 11.-13.lapa)*. Lēmumu par audita rezultātiem pieteicēja apstrīdēja *(lietas 14.-18.lapa)* VID Zemgales reģionālajā iestādē (turpmāk – ZRI).

2009.gada 4.jūnijā VID ZRI direktors pieņēmis lēmumu Nr.01-10.02/81, ar kuru lēmums par audita rezultātiem atstāts negrozīts *(lietas 24.-30.lapa)*.

Arī VID ZRI direktora pieņemto lēmumu pieteicēja apstrīdēja *(lietas 19.-23.lapa)*.

[2] 2009.gada 6.augustā VID ģenerāldirektora vietas izpildītāja pieņēmusi pārsūdzēto Lēmumu, ar kuru VID ZRI direktora lēmums Nr.01-10.02/81 atstāts negrozīts, kā arī noraidīts pieteicējas ierosinājums par vienošanās līguma noslēgšanu.

Lēmumā *(lietas 31.-44.lapa)* norādīti šādi argumenti:

[2.1] Pieteicējas darbības veids ir kravu pārvadājumi pa autoceļiem. PVN deklarācijās par 2006.gada maiju un par 2007.gada oktobri kā priekšnodokli atskaitījusi attiecīgi Ls 0,68 un Ls 1,02 saskaņā ar SIA „Pie ciņa" izsniegtajiem EKA čekiem (Nr.00116428, Nr.00122193 un Nr.00275074), kuros kā iegādātās preces norādītas – pārtika suņiem, pārtika un alkohols. Tā kā minēto preču iegāde nav saistīta ar uzņēmuma ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanu, tad pieteicējai samazināts 2006.gada maija un 2007.gada oktobra PVN deklarācijās norādītais priekšnodoklis par darījumos minētajām summām. Apstrīdēšanas iesniegumā nav norādīti iebildumi par minētajām korekcijām.

[2.2] VID atzina, ka SIA „Gammateh", SIA „Alivet", SIA „STK Formula", SIA „Smart", SIA „Vidzemes saimnieks" un SIA „Noras" pārbaudei uzrādītie čeki un kvītis VID nav reģistrētas. Saņemti paskaidrojumi no SIA „Gammateh", SIA „Alivet" un SIA „Noras" amatpersonām, kuras noliedz saimnieciskās darbības veikšanu. SIA „Gammateh",

SIA „Alivet", SIA „STK Formula", SIA „Smart", SIA „Vidzemes saimnieks" un SIA „Noras" juridiskajās adresēs neatrodas; ir izslēgtas no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[2.3] Saskaņā ar SIA „Paveks" vārdā noformēto 2006.gada 21.aprīļa preču pavadzīmi – rēķinu (turpmāk – PPR) sērija TI-IX Nr.426161 pieteicēja grāmatvedības uzskaitē reģistrējusi automašīnu SCANIA R124, valsts reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/*, un puspiekabi Fromberger FKSM24, valsts reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/*, Ls 49 300 vērtībā (tai skaitā PVN Ls 8874). Minētajā PPR kā preču izsniedzējs norādīts *V.P.*, kas no 2005.gada 18.jūlija līdz 2008.gada 18.jūlijam bija SIA „Paveks" amatpersona. *V.P.* savā paskaidrojumā noliedz saimnieciskās darbības veikšanu. SIA „Paveks" juridiskajā adresē neatrodas, ir izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra. Secināts, ka pieteicējas uzrādītie čeki un kvītis, kā arī 2006.gada 21.aprīļa PPR sērija TI – IX Nr.426161 satur nepatiesu informāciju, tāpēc tie nav izmantojami kā attaisnojuma dokumenti ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros. Līdz ar to pieteicēja nebija tiesīga atskaitīt priekšnodokli par čekos un PPR uzrādītajiem darījumiem.

[2.4] Auditā konstatētie fakti ļauj apšaubīt SIA „Gammateh", SIA „Alivet", SIA „STK Formula", SIA „Smart", SIA „Vidzemes saimnieks", SIA „Noras" un SIA „Paveks" vārdā noformētajos dokumentos uzrādīto preču piegādes faktu. Līdz ar to VID samazināja pieteicējas peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas 2006.gadā par Ls 7508,4, bet 2007.gadā par Ls 2280,67, kā arī veica korekcijas UIN deklarācijās, samazināja pamatlīdzekļu nolietojuma summu 4.kategorijas pamatlīdzekļiem 2006.gadā par Ls 19 720 un 2007.gadā – par Ls 11 832.

[2.5] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 41.panta sestajā daļā noteiktajam, vienošanās līgums nevar tikt noslēgts, jo VID Finanšu policijas pārvaldē (turpmāk – FPP) 2009.gada 19.maijā saņemti materiāli par konstatētajiem riskiem valsts ieņēmumu jomā saistībā ar pieteicējas iespējamo izvairīšanos no nodokļu nomaksas un grāmatvedības un statistiskās informācijas noteikumu pārkāpšanu.

[3] Pieteikumā *(lietas 3.-8.lapa)* ietverti tālāk minētie apsvērumi.

[3.1] VID nepamatoti apšaubīja darījumu ar SIA „Paveks", uzņēmuma amatpersona sniegusi nepatiesu informāciju. SIA „Paveks" ilgstoši izpildījusi visas VID prasības (reģistrācijas kārtība ar PVN apliekamo personu reģistrā; deklarāciju un atskaišu iesniegšana; PPR saņemšana). Minētās darbības VID atzinis par tiesiskām. Nav saprotams, kā juridiska persona būtu varējusi izpildīt minētās darbības, ja uzņēmuma amatpersona to noliedz. Turklāt SIA „Paveks" amatpersona atzīst, ka ir pilnvarojusi arī citas personas darboties uzņēmuma vārdā. Nodokļu administrācija nav pārbaudījusi, vai SIA „Paveks" grāmatvedībā ir iegrāmatots darījums ar pieteicēju, iekļauts PVN deklarācijā, vai no darījuma ar pieteicēju saņemtais PVN ir samaksāts budžetā.

[3.2] Ja pieņem VID pozīciju, kas balstīta uz *V.P.* sniegto paskaidrojumu, tad secināms, ka SIA „Paveks" jau no reģistrācijas brīža nevarēja būt tiesību subjekts un arī visas turpmākās darbības nav tiesiskas. Tomēr VID veic un izpilda darbības ar SIA „Paveks" kā ar likumīgu tiesību subjektu, nevis veic darbības saskaņā ar komerclikuma 312. un 314.pantā noteikto (par uzņēmuma darbības izbeigšanu ar tiesas spriedumu). Minētās tiesības iestādei piešķir likuma „Par valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta otrās daļas 6.punkts.

[3.3] Nav ņemts vērā apstāklis, ka pieteicējas un SIA „Paveks" pirkuma darījuma priekšmets bija transportlīdzekļi, kuri tika pārreģistrēti no SIA „Paveks" vārda uz pieteicējas vārda. Transportlīdzekļu pārreģistrāciju Ceļu satiksmes drošības direkcijā (turpmāk – CSDD) varēja veikt vienīgi transportlīdzekļu īpašnieks. Pirkuma darījums nav atzīts par spēkā neesošu ar tiesas spriedumu. Attiecīgais PPR ir reģistrēts VID, PPR ir izsniegts pret parakstu uzņēmuma amatpersonai, iesniegta arī atskaite par PPR izlietojumu. Pieteicējai bija tiesības paļauties uz VID un Uzņēmumu reģistra publiskajās datubāzēs esošo informāciju.

[3.4] No uzņēmumiem SIA „Gammateh", SIA „Alivet", SIA „STK Formula", SIA „Smart", SIA „Vidzemes saimnieks", SIA „Noras" iegādātās transportlīdzekļu rezerves daļas (iegādi apliecina čeki un kvītis) izmantotas uzņēmumam piederošo transportlīdzekļu remontam. EKA čeki un kvītis satur visus nepieciešamos rekvizītus, ir iespējams identificēt darījumu, tā dalībniekus, kā arī samaksātā nodokļa apmēru. Pieteicēja no savas puses normatīvo aktu prasības ir izpildījusi. Tā kā visi uzrādītie darījumi faktiski ir notikuši, VID nebija pamata veikt korekcijas, kā arī papildus aprēķināt nodokļu maksājumus.

[4] 2009.gada 15.oktobrī tiesā saņemts atbildētāja rakstveida paskaidrojums *(lietas 103.-104.lapa)*, kurā norādīti tādi paši argumenti kā Lēmumā ([2]).

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji paskaidroja, ka VID Finanšu policijas pārvalde (turpmāk – FPP) pieņēmusi lēmumu par kriminālprocesa izbeigšanu. Minētajā lēmumā cita starp konstatēts, ka iepriekš minētie uzņēmumi (pieteicējas darījumu partneri) ir nodarbojušies ar saimniecisko darbību. Kriminālprocesa ietvaros uzņēmumu amatpersonas apstiprinājušas, ka ir parakstījušas dokumentus uzņēmuma vārdā. Apstāklis, ka darījumi kārtoti uz pilnvaras pamata, nenozīmē to, ka darījumi nav notikuši uzņēmuma vārdā. Kases aparātiem ir publiskais reģistrs, bet kvīšu grāmatiņām nav publiskā reģistra, kur cits nodokļu maksātājs varētu pārliecināties, vai darījumu partneriem kvītis ir reģistrētas. VID apšauba darījumu ar SIA „Paveks" par automašīnas un piekabes iegādi. Lietā ir pierādīts, ka abi transportlīdzekļi bija reģistrēti uz pārdevēja - SIA "Paveks" vārda. Līdz ar to darījumu varēja veikt vienīgi transportlīdzekļa īpašnieks. Abi transportlīdzekļi iegādāti Vācijā un pircēja bija tieši SIA „Paveks" (pavaddokumentos kā adresāts ir norādīta SIA „Paveks"). No CSDD materiāliem izriet, ka SIA „Paveks" vārdā ar 7 automašīnām rīkojies *G.J.*, citos gadījumos *A.N.* Minētās personas darbojušās uz SIA „Paveks" amatpersonas *V.P.* izdotu pilnvaru pamata. Tiesas sēdē liecinieks *V.P.* paskaidroja, ka viņš pats uzņēmumā nav darbojies, uzņēmumu reģistrējis kopā ar paziņu, lai kopā veiktu saimniecisko darbību, uzņēmuma vārdā faktiski rīkojies *G.J.* uz pilnvaras pamata. *V.P.* liecība sakrīt ar *G.J.* 2009.gada 24.novembra paskaidrojumu. Pastāv problēma, ka PPR parakstījis pats *V.P.*, tomēr dokumentu neatbilstības, kas nerunā pretī darījuma līgumam, nevar ietekmēt darījuma spēku. Pieteicējai nebija zināms, ka SIA „Paveks" veic kādas prettiesiskas darbības. VID ar SIA „Paveks" arī darbojies kā ar pilnvērtīgu juridisku personu, to apliecina VID 2009.gada 13.oktobra vēstule Nr.12.3/4997 (*lietas 126.lapa*). Tātad arī VID nekonstatēja nelikumības SIA „Paveks" darbībā. Pēc Uzņēmumu reģistra datu bāzē pieejamās informācijas SIA „Paveks" nav likvidēta, tātad uzņēmums pastāv vēl aizvien. SIA „Paveks" amatpersona *V.P.* 2010.gada 29.jūnijā ir pieņēmis lēmumu par SIA „Paveks" likvidāciju, ir pats sevi iecēlis par likvidatoru. No SIA „Paveks" iegādātās automašīnas aizvien tiek izmantotas pieteicējas saimnieciskajā darbībā.

[6] VID pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, uzturēja Lēmumā ietverto pamatojumu ([2]). Papildus paskaidroja, ka VID vērtēja tos pierādījumus, kas bija VID rīcībā – uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumus par to, ka neko nezina par uzņēmumu saimniecisko darbību, ka citas personas nav pilnvarotas rīkoties uzņēmuma vārdā. Attaisnojuma dokumentu – PPR par transportlīdzekļu pārdošanu parakstījis *V.P.* Līdz ar to VID secināja, ka nevar apstiprināt pieteicējas darījumu ar SIA „Paveks". Attiecībā par lēmumu par krimināllietas izbeigšanu - izziņas izdarītājs izvērtē pierādījumus no kriminālprocesa viedokļa, bet administratīvajā procesā pierādījumus vērtē savādāk. No kriminālprocesa var ņemt vērā liecinieku nopratināšanas protokolus.

Motīvu daļa

[7] Uzklausījusi procesa dalībnieku paskaidrojumus un liecinieka *V.P.* liecību, kā arī izvērtējusi lietas materiālus, tiesa nonāca pie secinājuma, ka pieteikums nav pamatots un tādēļ ir noraidāms.

[8] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunkts noteic, ka priekšnodoklis ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Minētā likuma 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka tikai Valsts ieņēmumu dienestā 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, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Secināms, ka priekšnodoklis ir atskaitāms no budžetā maksājamās (samaksātās) nodokļa summas par tādiem darījumiem, kas nodrošina citus personas ar nodokli apliekamus darījumus. PVN ir netiešais nodoklis, kas tiek iekasēts preču ražošanas un realizācijas visās stadijās no nodokļu maksātāja – preces ražotāja vai realizētāja, tādējādi veidojot PVN iekasēšanas ķēdi. Tā kā PVN ir nodoklis par jaunradīto vērtību, nevis preces apgrozījumu, tad PVN īstais maksātājs ir preces galējais patērētājs. Savukārt tie preces ražošanā un realizēšanā iesaistītie nodokļu maksātāji, kuri PVN summas ir iemaksājuši valsts budžetā, bet nav galējie preces patērētāji, ir tiesīgi pretendēt uz priekšnodokļa atskaitījumu.

Eiropas Savienības tiesa ir atzinusi, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir pievienotās vērtības nodokļa mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Tās ir izmantojamas nekavējoties attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem nodokļiem *(sk. Eiropas Savienības tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un 440/04 Axel Kittel 42.punktu)*. Uzņēmējiem, kas dara visu, ko no tiem saprātīgi varētu pieprasīt, lai nodrošinātu, ka to darījumi neveido daļu no shēmas, kurās ietilpst pievienotās vērtības nodokļa vai kādas citas krāpšanas darījums, ir jāvar paļauties uz šo darījumu likumību, neriskējot zaudēt savas tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto pievienotās vērtības nodokli *(turpat, 51.punkts)*. Nodokļa maksātāja, kas veic darījumus, tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto pievienotās vērtības nodokli nevar ietekmēt arī tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst šie darījumi, cits darījums, kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot, ticis veikts pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu. Turpretim nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, pie tam neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(turpat, 59.punkts)*.

Izskatāmajā gadījumā pastāv strīds par to, vai pieteicēja bija tiesīga atskaitīt priekšnodokli par darījumiem, kas apšaubīti Lēmumā ([2]).

Līdz ar to tiesai ir jānoskaidro, vai pieteicēja ir darījusi visu, ko no tās saprātīgi varētu sagaidīt, lai nodrošinātu savu darījumu tiesiskumu.

[9] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta pirmā daļa noteic, ka preču piegāde ir notikusi, ja preces nosūtītas vai atlīdzība par preču piegādi saņemta pirms preču nosūtīšanas.

Savukārt par nodokļu rēķinu uzskatāms dokuments, kas satur nepieciešamos rekvizītus un informāciju par darījumu.

Tādējādi preču saņemšanas gadījumā personai rodas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tad, ja tiek izpildīti šādi formālie priekšnosacījumi: abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti VID kā PVN maksātāji; preces tiek izmantotas saimnieciskās darbības nodrošināšanai; ir saņemts un apmaksāts nodokļu rēķins.

No lietā esošā PPR sērija TI-IX Nr.426161 (*lietas 55.lapa*) izriet, ka 2006.gada 21.aprīlī pieteicēja no SIA „Paveks" iegādājusies automašīnu SCANIA R124 (reģ.

Nr./*reģistrācijas numurs/*; šasijas Nr./*šasijas numurs/*) par Ls 26300 (bez PVN) un puspiekabi FROMBERGER FKSM 24 (šasijas Nr./*šasijas numurs/*) par Ls 23000 (bez PVN); kopējā darījuma vērtība Ls 58174,00 (tai skaitā PVN 18% Ls 8874,00).

Nav strīda par to, ka attiecībā par minēto darījumu formālie priekšnosacījumi ir izpildīti, jo uz darījuma veikšanas brīdi darījuma dalībnieki bija reģistrēti VID kā PVN maksātāji; no lietas materiāliem secināms, ka iegādātā automašīna un piekabe tiek izmantotas pieteicējas saimnieciskās darbības nodrošināšanai (*lietas 63., 66. – 68.lapa*), kā arī PPR saņemts un apmaksāts.

Gadījumā, ja tiek izpildīti formālie priekšnosacījumi, tad nodokļu administrācija izvērtē nodokļu maksātāja uzrādīto darījumu pēc būtības, proti, vai PPR uzrādītais darījums faktiski varēja notikt, un, vai darījums ir noticis ar rēķinā uzrādīto personu. Šaubu gadījumā nodokļu administrācijai ir jāspēj pamatot, balstoties uz kādiem lietā esošiem pierādījumiem darījums tiek apšaubīts.

Savukārt nodokļu maksātāja pienākums ir pierādīt to, ka rūpīgi izpildītas normatīvo aktu prasības un darīts viss iespējamais, lai nodrošinātu darījuma tiesiskumu.

[10] Izskatāmajā gadījumā VID konstatējis, ka pieteicējas darījumu partnera SIA „Paveks" vārdā noslēgtā darījuma dokumentu - PPR sērija TI-IX Nr.426161 (*lietas 55.lapa*), kā arī pieņemšanas-nodošanas aktu parakstījusi SIA „Paveks" vienīgā amatpersona ar pārstāvības (paraksta tiesībām) – *V.P.* Minētā persona norādīta arī 2006.gada 29.septembra līgumā kā SIA „Paveks" pārstāvis (*lietas 105.lapa*), kā arī 2006.gada 21.aprīlī noformētajā pilnvarā (*lietas 137.lapa*).

Lietā ir *V.P.* 2007.gada 1.augusta paskaidrojums, no kura izriet, ka *V.P.* par SIA „Paveks" amatpersonu kļuvis pēc paziņas lūguma, lai veiktu uzņēmējdarbību. Izdevis pilnvaru uz trešās personas vārda, bet pats ar saimniecisko darbību nav nodarbojies un neko nezina par SIA „Paveks" saimniecisko darbību. Ne reizi neesot redzējis SIA „Paveks" grāmatvedi. *V.P.* rīcībā nekad neesot bijuši SIA „Paveks" grāmatvedības dokumenti un zīmogs. Nekādus darījumus SIA „Paveks" vārdā *V.P.* nav slēdzis, rēķinus nav izrakstījis un ar uzņēmuma naudas līdzekļiem nav rīkojies (*lietas 106.lapa*).

V.P. tiesas sēdē liecināja, ka 2005.gadā *J.* (vārdā – *S.* vai *L.*) palūdzis atvērt firmu, apsolot, ka par to ieskaitīšot nodokļus pensijai, tādēļ piekritis. Kad saņēmis nodokļu uzziņu un konstatējis, ka nekas nav iemaksāts, sācis meklēt *J.*, bet nevarējis atrast, tāpēc uzrakstījis iesniegumu policijai. Nekādas darbības uzņēmumā nav veicis, darījumus nav slēdzis. Atzīst, ka *J.* bija izdota pilnvara. Tiesas sēdes laikā tiesa uzrādīja lietas materiālos esošos dokumentus, kuros norādīts, ka tos parakstījis *V.P.* (*lietas 55., 56., 105.lapa*). Liecinieks *V.P.* tiesas sēdē apliecināja, ka uzrādītie dokumenti viņam nav zināmi, un, ka minētos dokumentus viņš nav parakstījis. *V.P.* neesot zināms, ar ko uzņēmums nodarbojās, tāpat arī par grāmatvedības dokumentiem un kāda manta uzņēmumam pieder. Pieteicējas pārstāvi (kurš arī ir uzrādīts darījumu dokumentos), *V.P.* nepazīst, redz pirmo reizi. Pieteicējas pārstāvis esot zvanījis lieciniekam pa telefonu un lūdzis, vai nevar palīdzēt, taču liecinieks lūgumu esot noraidījis un atbildējis: „Tiksimies tiesā". Liecinieks apliecināja, ka uztur 2007.gada 1.augustā sniegto paskaidrojumu. *J.* esot darbojies nelikumīgi, tā bijusi krāpšana. Izdotās pilnvaras saturu *V.P.* neesot sapratis. Liecinieks *V.P.* arī liecināja, ka nezinot, kur faktiski atradās uzņēmums, lai gan uzņēmuma juridiskā adrese bijusi liecinieka dzīvesvietas adrese (*lietas 208. – 209.lapa*).

Minētā liecība sakrīt ar 2009.gada 23.septemra liecinieka *V.P.* nopratināšanas protokolā norādīto (*lietas 143. – 144.lapa*).

No liecinieka *V.P.* liecībām un paskaidrojuma secināms, ka SIA „Paveks" vienīgā amatpersona, kura bija tiesīga darījumu veikšanas brīdī pārstāvēt uzņēmumu, noliedz darījumu veikšanu ar pieteicēju; kā arī noliedz, ka būtu vadījusi minēto uzņēmumu un veikusi saimniecisko darbību. *V.P.* nav bijis informēts par to, kur faktiski atrodas uzņēmums, ja tāds eksistē, kā arī nezina, kur atrodas uzņēmuma grāmatvedības dokumenti. Liecinieks neko nevarēja paskaidrot par uzņēmuma veiktajiem darījumiem un naudas līdzekļiem.

Lietā ir arī *G.J.* nopratināšanas protokols (*lietas 145. – 146.lapa*), no kura izriet, ka arī minētā persona nevar neko paskaidrot par Lēmumā minētajiem darījumiem starp pieteicēju un SIA „Paveks", noliedz, ka būtu pārdotas PPR sērija TI-IX Nr.426161 (*lietas 55.lapa*) norādītās preces, vai veikti kādi citi darījumi.

No liecinieka *A.N.* 2009.gada 1.decembra nopratināšanas protokola izriet, ka *A.N.* strādājis SIA „Amserv Motors". Minētais uzņēmums nodarbojies ar lietotu automašīnu tirdzniecību. Par pieteicējas un SIA „Paveks" darījumiem *A.N.* neko konkrētu paskaidrot nevar. SIA „Amserv Motors" sagatavojusi pilnvaras paraugu atbilstoši CSDD prasībām un nosūtījusi SIA „Paveks", pēc kā SIA „Paveks" piegādājusi pilnvaru SIA „Amserv Motors". Uz minētās pilnvaras pamata *A.N.* reģistrējis transportlīdzekļus CSDD, tomēr nezina kādā sakarā uzrādītie transportlīdzekļi tikuši reģistrēti uz SIA „Paveks" vārda. Pieļauj, ka SIA „Paveks" iegādājusies transportlīdzekļus no SIA „Amserv Motors". Ar SIA „Paveks" pārstāvjiem *A.N.* neesot ticies un nezina, kas bija SIA „Paveks" vadītājs, kā arī nezina, ar ko SIA „Paveks" nodarbojās. *G.J.* un *V.P.* nepazīst (*lietas 156.lapa*).

Tiesai netika iesniegts neviens objektīvi pārbaudāms pierādījums, kas norādītu uz to, ka visas minētās personas būtu sniegušas nepatiesus paskaidrojumus. Līdz ar to pieteicējas iebildums ([3.1]) nav pamatots.

[11] Novērtējot lietā konstatētos apstākļus ([10]), tiesa atzīst, ka VID bija pietiekams pamats apšaubīt pieteicējas uzrādītos darījumus ar SIA „Paveks". Izskatāmajā gadījumā nodokļu administrācijai netika iesniegti objektīvi pārbaudāmi pierādījumi par pieteicējas darījumu faktiem (darījumi ar SIA „Paveks"), proti, VID nav iesniegta detalizēta informācija par darījumu norisi un apstākļiem. VID nav bijis iespējas pārliecināties par pieteicējas uzrādīto darījumu ar SIA „Paveks" faktisko norisi, kā arī darījuma dalībnieks nav identificējams. Juridiskas personas leģitīma pārstāvība var notikt vienīgi ar normatīvajos aktos noteiktā kārtībā reģistrēta pārstāvja (fiziskas personas) starpniecību. Pretējā gadījumā ikviena fiziskā persona drīkstētu pārstāvēt jebkuru uzņēmumu bez attiecīga pilnvarojuma. Izskatāmajā gadījumā juridisko personu – SIA „Paveks" bija tiesīgs pārstāvēt *V.P.* Minētā persona gan ir norādīta PPR (*lietas 55.lapa*) kā SIA „Paveks" pārstāvis, tomēr tiesas sēdē *V.P.* atkārtoti apliecināja, ka nav veicis VID apšaubītos darījumus ar pieteicēju. Līdz ar to šāds darījums nav uzskatāms par tiesisku. Ar lietas materiāliem neapstiprinās arī pieteicējas arguments, ka SIA „Paveks" vārdā būtu rīkojusies normatīvajos aktos noteiktā kārtībā pilnvarota persona. VID apšaubīto darījumu dokumentos nav norādīts, ka darījumu uzņēmumā vārdā noslēgusi pilnvarotā persona. Turklāt gan *G.J.*, gan *A.N.* noliedz darījumu veikšanu ar pieteicēju.

Pieteicēja iebilst, ka darījumu dokumenti noformēti atbilstoši normatīvo aktu prasībām, darījumi nav tikuši apstrīdēti un nav atzīti par spēkā neesošiem, tādēļ tie ir tiesiski un VID nav pamata tos apšaubīt. Pieteicējas ieskatā VID nav tiesību apšaubīt divu juridisko personu savstarpējos darījumus, ja uzņēmumu amatpersonas tikušas reģistrētas normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā un darījumi noformēti atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajām prasībām.

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

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

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.pantā noteikti nodokļu administrācijas pienākumi, un tie ir šādi: nodrošināt, lai šo likumu un citu nodokļu (nodevu) likumus ievēro gan nodokļu maksātāji, gan nodokļu administrācija (1.punkts); kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību (2.punkts). Savukārt, tā paša likuma 23.pants paredz VID tiesības precizēt maksājamā nodokļa apmēru, un šī panta sestajā daļā noteikts, ka, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši [.] nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja ir konstatēts, ka nodokļu maksātājs ir veicis darījumu, lai izvairītos no nodokļu vai nodevu maksāšanas, vai nav identificējams kāds no darījuma dalībniekiem (2.punkts).

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

Tādējādi VID tiesības izvērtēt nodokļu maksātāju darījumus izriet no nodokļu likumos noteiktās nodokļu administrācijas kompetences. Pastāvot pamatotām šaubām, VID nav tiesīgs atzīt nodokļu maksātāja izvirzītos apgalvojumus par patiesiem, ja tos neapstiprina citi objektīvi pārbaudāmi pierādījumi. Savukārt fakts, ka uzņēmuma amatpersona vai uzņēmuma manta tikusi reģistrēta publiskajos reģistros, pats par sevi vēl nepierāda to, ka patiešām ir noticis konkrēts darījums ar attiecīgo uzņēmumu. Līdz ar to pieteicējas iebildums ([3.3]) nav pamatots.

Izskatāmajā gadījumā VID ir pamatoti secinājis, ka PPR (*lietas 55.lapa*) satur nepatiesas ziņas un neatbilst darījumu faktiskajiem apstākļiem.

[12] VID konstatēja, ka pieteicēja PVN deklarācijās par 2006.gada martu-jūniju, oktobri-decembri un 2007.gada janvāri kā priekšnodokli atskaitījusi Ls 1762,09, bet pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāvusi 2006.gadā Ls 7508,40, bet 2007.gadā Ls 2280,67, pamatojoties uz SIA „Gammateh", SIA „Alivet", SIA „STK Formula", SIA „Smart", SIA „Vidzemes saimnieks" un SIA „Noras" vārdā noformētajiem elektroniskā kases aparāta (turpmāk – EKA) čekiem un kvītīm.

Audita laikā nodokļu administrācija konstatēja, ka minētie uzņēmumi EKA nav reģistrējuši VID, kā arī pārbaudei uzrādītās kvītis nav reģistrētas.

Lietā ir minēto uzņēmumu amatpersonu sniegtie paskaidrojumi, no kuriem izriet, ka uzņēmumus nav reģistrējuši, saimniecisko darbību nav veikuši un nezina, ar ko attiecīgais uzņēmums nodarbojas, par darījumiem ar pieteicēju neko nevar paskaidrot, nav pilnvarojuši citas personas veikt darījumus uzņēmumu vārdā, nezina, kur atrodas uzņēmumu dokumenti (*lietas 107. – 110., 147. – 155.lapa*).

Tiesai netika iesniegts neviens pierādījums tam, ka visas minētās personas būtu sniegušas nepatiesus paskaidrojumus. Nodokļu administrācija arī noskaidrojusi, ka visi minētie uzņēmumi to juridiskajās adresēs neatrodas, pretpārbaudi darījumu salīdzināšanai veikt nav bijis iespējams, jo nav zināms, vai šādas juridiskās personas faktiski eksistē un kur atrodas uzņēmumu grāmatvedības dokumenti.

Konstatējot minētos apstākļus, VID ir pamatoti secinājis, ka pieteicējas uzrādītie SIA „Gammateh", SIA „Alivet", SIA „STK Formula", SIA „Smart", SIA „Vidzemes saimnieks" un SIA „Noras" vārdā noformētie dokumenti satur nepatiesas ziņas, jo dokumentos uzrādītie darījumi faktiski nevarēja notikt ar dokumentos norādīto personu (sk. arī [11])). Līdz ar to minēto uzņēmumu vārdā noformētie dokumenti nav uzskatāmi par nodokļa rēķiniem, uz kuru pamata pieteicēja būtu tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus.

Likuma „Par grāmatvedību" 2.pants cita starp nosaka, ka uzņēmuma grāmatvedībai ir uzskatāmi jāatspoguļo visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi un īpašuma stāvoklis. Grāmatvedība ir jākārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un tā saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā, kā arī lai varētu konstatēt katra saimnieciskā darījuma

sākumu un izsekot tā norisi. Grāmatvedības sniegtajai informācijai ir jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.pantā noteikto, grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu. Ierakstiem grāmatvedības reģistros jābūt savlaicīgi izdarītiem, pilnīgiem, precīziem un sistemātiski sakārtotiem. Nav pieļaujami ieraksti, kuru saturs vai mērītāji atšķiras no attaisnojuma dokumenta.

No citētajām tiesību normām izriet, ka uzņēmuma grāmatvedības dokumentos iekļautajām ziņām ir jāatbilst uzņēmuma faktiskajiem darījumiem. Bez tam, uzņēmuma grāmatvedība jākārto tā, lai nodokļu administrācijas amatpersonas objektīvi varētu izsekot katra darījuma norisi. Tiesa atzīst, ka minētās prasības pieteicēja nav izpildījusi, jo attaisnojuma dokumenti satur nepatiesas ziņas, tādēļ tos nevar atzīt par darījumu attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē.

Nodokļu maksātājam ir pienākums preču vai pakalpojumu saņemšanu pierādīt ar tiesiskiem un korektiem dokumentiem, kas atspoguļo objektīvus faktus. Izskatāmajā gadījumā pieteicēja nav iesniegusi attaisnojuma dokumentus, kas varētu atspēkot Lēmumā norādītos secinājumus.

No darījumu dokumentiem izriet, ka pieteicēja darījumus noslēgusi bez starpniekiem. Līdz ar to pieteicējai bija iespēja un pienākums nodrošināt darījumu dokumentu atbilstību faktiskajiem darījumu apstākļiem.

Izskatāmajā gadījumā secināms, ka pieteicēja nav darījusi visu iespējamo, lai nodrošinātu savu darījumu tiesiskumu. Pieteicēja nav bijusi pietiekami rūpīga izvēloties darījumu partnerus, nav pievērsusi pienācīgu uzmanību darījumu juridiskajam un ekonomiskajam saturam, kā rezultātā nav izpildījusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktos priekšnosacījumus. Līdz ar to pieteicēja bez tiesiska pamata ir izmantojusi tiesības atskaitīt priekšnodokli, tādējādi samazinot budžetā maksājamo PVN summu.

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

Tādējādi pierādīšanas pienākums gulstas uz nodokļu maksātāju, nevis uz iestādi. Tas nozīmē, ka VID nav no publisko tiesību normām izrietoša pienākuma iegūt pierādījumus nodokļu maksātāja izvirzītajiem apgalvojumiem. Tieši pretēji, nodokļu maksātāja rīcībā ir jābūt objektīvi pārbaudāmiem pierādījumiem, kas apstiprina nodokļu maksātāja iebildumus. Izskatāmajā gadījumā pieteicēja šādus pierādījumus nav iesniegusi.

[13] Saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, ar UIN apliekamais objekts ir taksācijas periodā Latvijā un ārvalstīs gūtais apliekamais ienākums.

Tā paša likuma 4.panta pirmajā daļā cita starp ir noteikts, ka 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 UIN 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.

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

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

Ievērojot citētajās tiesību normās noteikto, kā arī pamatojoties uz likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, tiesa atzīst, ka VID ir pamatoti samazinājis pieteicējas peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas 2006.gadā par Ls 7508,40, bet 2007.gadā par Ls 2280,67. Nodokļu administrācija ir pamatoti veikusi korekcijas pieteicējas UIN deklarācijās un samazinājusi pamatlīdzekļu nolietojuma summu atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.pantā noteiktajam (4.kategorijas pamatlīdzekļiem 2006.gadā par Ls 19 720, bet 2007.gadā par Ls 11 832). Attiecīgi papildu nomaksai budžetā pamatoti tika noteikts UIN Ls 6202,80 apmērā.

Pirms vērtēt grāmatvedības uzskaitē atspoguļoto izdevumu attiecināmību uz maksātāja saimnieciskās darbības izdevumiem vai citiem izdevumiem, ir jāizvērtē, vai attiecīgie izdevumi vispār varēja tikt atspoguļoti grāmatvedības uzskaitē, proti, vai ieraksts grāmatvedības uzskaitē ir pamatots ar atbilstošu, patiesu informāciju saturošu attaisnojuma dokumentu. Minētais izriet no likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta (*sk. Senāta 2007.gada 4.aprīļa spriedumu lietā SKA-93/2007*).

Tiesa jau iepriekš konstatēja, ka minētās prasības pieteicēja nav izpildījusi, jo pieteicēja veikusi ierakstus, kas nedrīkstēja tikt atspoguļoti grāmatvedības uzskaitē tādēļ, ka pieteicējas rīcībā nebija tiesisku attaisnojuma dokumentu. Pieteicējas uzrādītie darījumu dokumenti nesatur patiesu informāciju ([10], [11], [12]). Līdz ar to pieteicējas iebildums ([3.4]) noraidāms kā nepamatots.

[14] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmajā daļā noteikts, ka apliekamās personas atbildību par nodokļa pareizu un savlaicīgu nesamaksāšanu nosaka saskaņā ar Latvijas Republikas likumdošanas aktiem.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 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.

Tā paša likuma 32.panta pirmajā daļā noteikts, 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 nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešajai daļai, gadījumā, 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.

Tiesa atzīst, ka nodokļu administrācija ir izpildījusi citētajās tiesību normās noteiktās prasības. Pieteicējai ir pamatoti noteikts pienākums samaksāt PVN Ls 1061,65, soda naudu Ls 441,33 un nokavējuma naudu Ls 484,48, kā arī UIN Ls 6202,80, soda naudu Ls 3101,40 un nokavējuma naudu Ls 1556,31. VID arī pamatoti samazināja no budžeta atmaksājamo PVN Ls 9576,14 un aprēķināja soda naudu Ls 4788,08 apmērā.

Tiesa atzīst, ka piemērotās tiesību normas Lēmumā ir norādītas pareizi (*lietas 37. – 44.lapa*). Matemātiski pārrēķinot pārsūdzētajā Lēmumā norādītās un papildus nomaksai budžetā noteiktās nodokļu maksājumu summas, tiesa kļūdas nekonstatē.

[15] Pieteikumā nav norādīti argumenti attiecībā par Lēmumu daļā, ar kuru noraidīts pieteicējas lūgums – noslēgt vienošanās lūgumu. Līdz ar to uzskatāms, ka par minēto Lēmuma daļu pieteicējai iebildumu nav bijis.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 41.panta otro daļu, vienošanās līgumu VID ģenerāldirektors ir tiesīgs noslēgt, ja nodokļu maksātājam dienā, kad iesniegts iesniegums par iespējamo vienošanās līguma noslēgšanu, nav kārtējo nodokļu parādu un ja pastāv viens no šādiem nosacījumiem: ir apstrīdēts VID amatpersonas lēmums, un, izskatot nodokļu maksātāja iesniegumu, VID ģenerāldirektors apstrīdēto lēmumu atstājis negrozītu (.); nodokļu maksātājs iesniedzis pieteikumu tiesā vai šajā lietā iesniegta apelācijas vai kasācijas sūdzība, bet lietas izskatīšana attiecīgi pirmās instances tiesā, apelācijas instancē vai kasācijas instancē tiesas sēdē pēc būtības nav pabeigta (.).

Atbilstoši citētajā tiesību normā noteiktajai kārtībai, pieteicēja ir tiesīga vērsties VID ar lūgumu par vienošanās līguma noslēgšanu.

[16] Rezumējot visu iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots, bet pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Wald" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 6.augusta lēmuma Nr.19.1/16038 atcelšanu.

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

Tiesnese R.Paegle