Lieta Nr.A42398306
A0306-08/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2008.gada 20.augustā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis V.Poķis,

piedaloties pieteicējai - sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Salas" pilnvarotajam pārstāvim *R.B.* un atbildētājam – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei Sanitai Zviedrei,
atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Salas" pieteikuma par Valsts ieņēmuma dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 24.aprīļa lēmuma Nr.19/11430 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2005.gada 24.oktobra līdz 23.decembri Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID jeb Atbildētājs) Vidzemes reģionālās iestāde veica komplekso nodokļa auditu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Salas" (turpmāk – Pieteicēja) par 2003., 2004.gadu.

[2] 2005.gada 23.decembrī VID Vidzemes reģionālā iestāde pieņēma lēmumu Nr.13.2.-16.1./15118 ar kuru nolēma:

1) samazināt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN) par 2003.gada janvārī, maiju, jūniju, jūliju, augustu, oktobri, 2004.gada janvāri, maiju par 252,80 Ls;

2) papildus aprēķināt PVN 78,21 Ls un soda naudu 78,21 Ls, uzņēmumu ienākuma nodokli (turpmāk UIeN) 55 843,69 Ls un soda naudu 55 843,69 Ls, iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk –IeIN) 27,92 Ls un soda naudu 47,92 Ls;

3) noteikt pienākumu iemaksāt budžetā 30 dienu laikā pēc audita pārskata un lēmuma saņemšanas 111 841,43 Ls.

[3] Pieteicēja apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes direktorei.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta Vidzemes reģionālās iestādes direktora v.i. *R.G.* 2006.gada 21.februāra lēmumu Nr.4.-8./1940 atstāts negrozīts Valsts ieņēmuma dienesta Vidzemes reģionālās iestādes 2005.gada 23.decembra lēmums Nr.13.2.-16.1./15118.

[4] Vidzemes reģionālās iestādes direktora v.i. *R.G.* lēmumu Nr.4.-8./1940 Pieteicēja apstrīdēja Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 24.aprīļa lēmumu Nr.19/11430 atstāts negrozīts VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora v.i. *R.G.* 2006.gada 21.februāra lēmums Nr.4.-8./1940.

[4] 2006.gada 06.jūnijā Administratīvā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt pilnā apjomā VID ģenerāldirektora 24.04.2006. lēmumu Nr.19/11430.

[4.1] Pieteicējs pieteikumā tiesai norāda, ka Atbildētājs nav pareizi konstatējis faktiskos apstākļus un piemērojis tiesību normas.

Darījuma dalībnieks SIA „Roba" direktors *A.A.* visticamāk ir sniedzis kļūdainus paskaidrojumus dēļ labticīgas maldības. Ņemot vērā VID brīdinājumus *A.A.* process ir subjektivizējies.

Tāpat pastāv iespēja, ka uzņēmuma lietas faktiski vedis pilnvarnieks, vai arī *A.A.* cenšas pats izvairīties no atbildības.

[4.2] VID šaubu iemesls, ka sūdzības iesniedzēja darījuma partnerim nav pamatlīdzekļu un darbinieku, lai veiktu konkrētos pakalpojumus, nevar būt pietiekams, lai darījumu uzskatīti par nenotikušu.

[4.3] Novērtējot, vai nodokļa rēķinos norādītās preču iegādes izmaksas ir saistītas ar uzņēmējsabiedrības ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanu un vai līdz ar to ir atzīstams par šīs uzņēmējsabiedrības saimniecības darbības izdevumiem, pietiekami konstatēt faktu, ka par konkrēto uzņēmējsabiedrības darbību un izmaksu segšanu ir līgumiski noteiktas uzņēmējsabiedrības tiesības uz atlīdzību, kā arī to, ka līgumiski noteiktā atlīdzība ir apliekama ar PVN.

Pieteicēja darījumi ir attiecināmi uz uzņēmuma saimniecisko darbību.

[5] 2006.gada 8.jūnijā saņemts Atbildētāja paskaidrojumi. Paskaidrojumos Atbildētājs tiesai norāda, ka pieteikums nav pamatots un tādēļ noraidāms.

[5.1] Nav pamatoti Pieteicējas izteikumi par darījumiem ar SIA „Roba". VID audita laikā saņēma paskaidrojumus no SIA „Roba" amatpersonas *A.A.* Minētos paskaidrojumus *A.A.* ir uzrakstījis pašrocīgi un nav pamata tos apšaubīt.

[5.2] Nav pamatots Pieteicējas apgalvojums, ka SIA „Roba" vārdā darījumus slēdza citas personas, jo pilnvarojuma esamība nav konstatējama.

[6] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē uzturēja prasījumu saskaņā ar pieteikumā norādīto motivāciju. Papildus lūdza pieaicināt kā lieciniekus *A.A.* un *V.Dz.*

Liecinieks *V.Dz.* 2008.gada 18.jūnija tiesas sēdē sniedza liecības, kurās norādīja, ka SIA „Roba" amatpersonas personīgi nepazīst, ar pārstāvjiem ticies 3 vai 4 reizes. Darījumi slēgt iegūstot informāciju no sludinājumiem. Preču – pavadzīmes rēķinus aizpildījis uz vietas. Preču – pavadzīmes rēķini tika aizpildīti katrai mašīnai.

Liecienks *A.A* uz tiesas sēdi neieradās atkārtoti. Pēc Valmieras rajona policijas pārvaldes sniegtajām ziņām, piespiedu atvešanu uz tiesas sēdi izpildīt nevarēja, jo minētā persona adresē neatradās.

Atbildētāja pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina un lūdza tiesu to noraidīt.

Motīvu daļa

[7] Noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus un iepazinusies ar lietas materiāliem, tiesa atzīst, ka pieteikums ir noraidāms.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 103. panta trešās daļas 1.punktu tiesa administratīvajā procesā noskaidro, vai administratīvais akts atbilst šā likuma noteikumiem un citām tiesību normām.

[9] Ar lietas materiāliem konstatējami turpmāk norādītie fakti.

[9.1] Laika posmā no 2005.gada 24.oktobrim Atbildētājs veicis komplekso nodokļu auditu Pieteicējai, sastādot Audita pārskatu Nr.23-2005-171.

Audita pārskatā ir norādīts:

1) grāmatvedības dokumenti nepastiprina faktu, ka ir notikuši saimnieciski darījumi ar SIA „Robas" (samazināti izdevumi par no SIA „Roba" saņemto kokmateriālu vērtība par Ls 293 366.50);

2) grāmatvedības dokumenti ir nepilnīgi par reģistrētajiem darījumiem par kartupeļu iegādi no fiziskām personām par Ls 96,81 (nav norādīti preču nosūtītāja vārds, personas kods, adrese);

3) grāmatvedības uzskaitē uzrādītais darījums pēc 26.11.2003. faktūrrēķina Nr.35 no Valmieras pilsētas domes par peldbaseina īri novembrī, decembrī par Ls 40,68 nav attiecināmi uz pieteicēja izdevumiem, kas saistīti ar uzņēmējdarbību;

4) grāmatvedības uzskaitē uzrādītais darījums ar *A.R.* par nekustamā īpašuma iznomāšanu un ieguldījumiem nekustamajā īpašumā nav attiecināmi uz pieteicēja izdevumiem, kas saistīti ar uzņēmējdarbību;

5) naudas izmaksa SIA „R.K.C.F.Renesanse" 2003.gadā, jau iepriekš ir bijusi iekļauta izdevumos;

6) grāmatvedības datos nav uzrādīta ieņēmumu summa Ls 500 pēc 06.06.2004. kokmateriālu transporta pavadzīmes – rēķina KN-VII Nr.666400 par sniegtajiem transporta pakalpojumiem zemnieku saimniecībai „Dambīši";

7) grāmatvedībā veikts nolietojuma aprēķins ēkai Lielās Katrīnas ielā 21 Ls 91,92 apmērā, ēka likvidēta 2000.gadā.

Audita pārskatā konstatētas arī neprecizitātes iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķinā Ls 27,92 apmērā un atbilstoši arī PVN aprēķinā Ls 78,21 apmērā.

[9.2] Pamatojoties uz konstatētajiem faktiem VID Vidzemes reģionālā iestāde 2005.gada 23.decembrī pieņēma lēmumu Nr.13.2.-16.1/15118 *(lietas 137.-139.lapa)*. Ar lēmumu nolemts :

1) samazināt pievienotās vērtības nodokli par 252,80 Ls;

2) papildus aprēķināt:

- PVN 78,21 Ls un soda naudu 78,21 Ls apmērā;
- IeIN 27,92 Ls un soda naudu 47,92 Ls apmērā;
- UIN 55 843,69 Ls un soda naudu 55 843,69 Ls apmērā.

[9.3] 2006.gada 26.janvārī Pieteicēja iesniegusi sūdzību VID Vidzemes reģionālās iestādes direktoram *(lietas 140.-142.lapa)*. Sūdzībā norādīts, ka lēmums netiek apstrīdēts daļā :

1) par PVN;

2) par pārdotās produkcijas ražošanas izmaksu samazināšanu 2003.gadā par Ls 96,81 (kartupeļu iegāde no fiziskām personām) un 2004.gadā par Ls 91,92 (nolietojuma aprēķins ēkai Lielās Katrīnas ielā 21), t.i. par UIN 32,18 Ls un soda naudu 32,18 Ls apmērā;

3) par IeIN.

Pārējā daļā Pieteicēja lēmumu uzskata par kļūdainu un apstrīd.

[9.4] 2006.gada 21.februārī VID Vidzemes reģionālā iestāde pieņēma lēmumu Nr.4.-8/1940 *(lietas 65.-77.lapa)*. Ar lēmumu nolemts atstāt negrozītu VID Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles Audita daļas 2005.gada 23.decembra lēmumu Nr.13.2.-16.1/15118.

[9.5] 2006.gada 22.martā Pieteicēja iesniegusi sūdzību VID ģenerāldirektoram *(lietas 62.-64.lapa)*. Sūdzībā norādīts, ka Pieteicēja sākotnējo lēmumu apstrīdēja daļā.

[9.6] 2006.gada 24.aprīlī VID pieņēma lēmumu Nr.19/11430 *(lietas 50.-61.lapa)*. Ar lēmumu atstāts negrozīt VID Vidzemes reģionālās iestādes 2006.gada 21.februāra lēmums Nr.4.-8./1940.

[9.7] 2006.gada 23.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts Pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt pilnā apjomā VID ģenerāldirektora 2006.gada 24.aprīļa lēmumu Nr.19/11430.

[9.8] Ar 2006.gada 25.maija Administratīvās rajona tiesas tiesneša lēmumu nolemts, pieņemt Pieteicējas pieteikumu par VID ģenerāldirektora 2006.gada 24.aprīļa lēmuma Nr.19/11430 atcelšanu.

[10] Tiesa konstatē, ka Pieteicēja ir apstrīdējusi tikai daļu no sākotnējā VID lēmuma. Savukārt VID, izskatot sūdzības ir lēmis par visa sākotnējā lēmuma atcelšanu. Tādejādi ir izveidojusies situācija, kad no vienas puses var konstatēt faktu, ka Pieteicēja nav paudusi gribu apstrīdēt

visu lēmumu, no otras puses VID ar saviem lēmumiem faktiski ir noteicis, ka Pieteicēja ir ievērojusi pirmstiesas iztiesāšanas kārtību par visu sākotnējo lēmumu. VID ģenerāldirektora 2006.gada 24.aprīļa lēmumā Nr.19/11430 un VID Vidzemes reģionālās iestādes 2006.gada 21.februāra lēmumā Nr.4.-8./1940 nav norādīts, ka tiek pārskatīts lēmums daļā. Līdz ar to ir atzīstams, ka lemts par visa lēmuma atcelšanu.

[11] Tiesas sēdē 2008.gada 18.jūnijā, noskaidrojot Pieteicējas viedokli par prasījumu uzturēšanu pilnā apjomā, tika konstatēts, ka Pieteicēja neuztur prasījumu daļā par:

1) pievienotās vērtības nodokļa uzrēķinu;

2) pārdotās prodeukcijas ražošanas izmaksu samazināšanu 2003.gadā par Ls 96,81 (kartupeļu u.c. produktu iegāde no fiziskām personām);

3) nolietojuma aprēķins ēkai Lielā Katrīnas iela 91,92 Ls, t.i. par uzņēmuma ienākuma nodokli 32,18 Ls un soda naudu 32,18 Ls;

4) iedzīvotāju ienākumu nodokli.

[12] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 282.panta 4.punktu, tiesa izbeidz tiesvedību, ja pieteicējs atteicies no prasījuma. Ņemot vērā [11] .punktā konstatēto tiesa secina, ka tiesvedība ir izbeidzama daļā, kurā Pieteicēja ir atteikusies no prasījuma uzturēšanas.

Pieteicēja uzturēja prasījumu daļā par uzņēmuma ienākuma nodokļa uzrēķinu, kas ir saistīts ar darījumiem ar SIA"Roba", *A.R.*, SIA „R.K.C.F. Renesanse" un peldbaseina īri.

[13] Izvērtējot administratīvā akta tiesiskumu daļā par darījumiem ar SIA „Roba", tiesa konstatē, ka VID ir lēmumā norādījis, ka darījumi ar SIA „Roba" nav notikuši, līdz ar to nebija pamata samazināt ienākumus par izdevumiem, kas saistīti ar darījumiem ar SIA „Roba".

[14] Nenotikuši darījumu var pierādīt tikai ar netiešiem pierādījumiem. Tiesu praksē ir atzīts, ka VID pienākums ir pamatot šaubas, ka darījumi nav notikuši. Ja VID apsvērumi ir pietiekami pamatoti un loģiski, tad pašas Pieteicējas pienākums ir norādīt uz pierādījumiem, kas apliecina darījuma esamību.

[15] Tiesa atzīst, ka Atbildētājs ir pamatojis savas šaubas par faktu, ka darījumi ar SIA „Roba" ir notikuši.

[15.1] Ar lietas materiāliem var konstatēt, ka Pieteicējas grāmatvedībā atrodas turpmāk norādītie dokumenti:

1) 2002.gada 6.decembrī noslēgtais līgums Nr.06-12-02 starp Pieteicēju un SIA „Roba" *(lietas 164.,165.lapa)*;

2) kokmateriālu transporta pavadzīmes – rēķini *(lietas 146.-163.lapa)*.

[15.2] Līgumus un kokmateriālu transporta pavadzīmes – rēķinus SIA „Roba" vārdā parakstījis *A.A.*.

[15.3] Līguma nesatur būtiskos pārdošanas - piegādes līguma elementus, proti, nenosaka kokmateriālu veidus un specifikāciju (piemērm, balķi, kluči, dēļi, egle, bērzs utt..), konkrētus daudzumus, pārdošanas cenu, piegādes vietu un kārtību.

Līdz ar to līgums ietver vispārīgu vienošanos par sadarbību un raksturo atsevišķus sadarbības aspektus.

[15.4] Kokmateriālu transporta pavadzīmes – rēķini visos gadījumos paredz kokmateriālu pārdošanu bez pārvietošanas. Pieņemšanas – nodošanas vietas visos gadījumos ir atšķirīgas (Balvu rajons, Rugāji; Valkas rajons, Vijciems; Valmieras rajons, Rencēni, Cēsu rajons, Raiskums; Madonas rajons, Liezere; Valmieras rajons, Naukšēni; Valkas rajons, Zvārtava; Valkas rajons, Bilska; Rīgas rajons, Saulkrastu mežniecība; Cēsu rajons; Valkas rajons; Madonas rajons, Cesvaine; Gulbenes rajons, Lejasciems; Valmiera rajons, Valmiermuiža; Gulbenes rajons, Stāmeriena; Gulbenes rajons, Jaungulbene; Alūksnes rajons, Vireši).

Kokmateriālu transporta pavadzīmēs – rēķinos nav norādīti ciršanas apliecinājuma numuri un datumi, līdz ar to no kokmateriālu transporta pavadzīmēs –rēķinos uzrādītie kokmateriālu izcelsme nav identificējama.

[15.5] 2005.gada 1.decembrī *A.A.* sniedzis paskaidrojumus VID amatpersonai *(lietas 166.-168.lapa)*.

Paskaidrojumos norādīts, ka nav veicis nekādu saimniecisko darbību, līgumu un kokmateriālu transporta pavadzīmes –rēķinus nav parakstījis.

[15.6] 2005.gada 1.decembra Pieteicējas pārstāvis sniedza paskaidrojumus VID *(lietas 188.-190.lapa)*. Paskaidrojumos ir norādīts, ka *„samaksa par kokmateriāliem netika laicīgi veikta. Saistības pret SIA „Roba" tika pārcedētas uz SIA Lieplati" un daļa samaksa veikta par kokmateriāliem uz SIA „Lieplati" kontu. Uz šo brīdi dokumentu par cesijas darījumu uzrādīt nevaru*.

[16] Tiesu praksē ir daudzkārtīgi atzīts, ka uzņēmums var darboties tikai ar tās pārstāvja palīdzību vai vismaz atbilstoši tā pilnvarojumam. Nav iespējama normāla sabiedrības saimnieciskā darbība, ja tās vienīgais īpašnieks un vienīgā amatpersona nav izveidojis sabiedrību ar mērķi veikt saimniecisko darbību, nav pilnvarojis citas personas tādu veikt, nav zinājis par sabiedrības saimniecisko darbību un konkrētiem darījumiem *(skatīt, piemēram, Adminsitratīvās apgabaltiesas 2006.gada 6.februāra spriedumu lietā AA 06-46/10)*.

[17] Tiesas sēdē Pieteicēja nespēja iesniegt ticamus pierādījumus, kas apstiprinātu darījumu faktisko esamību ar SIA „Roba".

[17.1] Uzaicināts kā liecinieks *V.Dz.* liecināja, ka piedalījies tikai kādos 3.,4 .darījumos, konkrētas personas nosaukt nevarēja.

[17.2] Liecinieka liecības bija savstarpēji pretrunīgas, kā arī pretrunīgas ar lietā esošajiem dokumentiem.

[17.2.1] Liecinieks liecināja, ka pats aizpildīja preču pavadzīmes – rēķinus, tad liecināja, ka tikai aizvedis jau aizpildītas. SIA „Roba" īpašniekus nepazīst, bet darījumus tomēr ir slēdzis. Personas neatceras, bet ja nepieciešams varētu uzrādīt.

[17.2.2] Liecinieks liecināja, ka preču pavadzīmes rēķini noformēti katrai mašīnai. No lietā esošajām pavadzīmēm redzams, ka tās praktiski nekad nav formētas uz vienu kravu, jo kubatūras pārsvarā gadījumā daudzkārtīgi pārsniedz iespējamos transportlīdzekļa tilpumus.

[17.2.3] Liecinieks praktiski nespēja izstāstīt darījuma slēgšanas gaitu, proti, detalizēti izklāstīt nianses. Pārsvarā uz jautājumiem atbildēja, nesniedzot pietiekami konkrētu un pārbaudāmu informāciju.

[17.3] Ņemot vērā darījumu ievērojamo apjomu un lielo regularitāti tiesas vērtējumā ir izslēdzama iespēja, ka Pieteicēja pārstāvji nespēj atcerēties precīzas darījuma sastāvdaļas un procesa dalībniekus. No biznesa loģikas ir izslēdzama iespēja, ka nozīmīgi darījuma partneri netiek identificēti (izņēmumi varētu būt atsevišķi specifiski biznesa veidi).

[18] Ņemot vērā sprieduma [15].,- [17].punktā konstatētos faktus tiesa konstatē, ka Atbildētājs pamatoti ir uzskatījis, ka ar Pieteicēja grāmatvedības dokumentiem nav iespējams konstatēt darījuma faktisku izpildi, jo citi lietā esoši pierādījumi liecina, ka darījumi nevarēja notikt.

[19] Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmā daļa nosaka, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu gada pārskatiem" 11. un 21.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 sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana.

Pamatojoties uz iepriekš minēto tiesību norma un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu un pārejas noteikumu 23.punktu, VID pamatoti aprēķināja UIN par summu, kas uzrādīti grāmatvedībā kā darījumi ar SIA „Roba"

[20] Izvērtējot administratīvā akta tiesiskumu daļā par UIN uzrēķinu, kas saistīts ar Pieteicējas ieguldījumu nekustamajā īpašumā „Vilnīši", Koņu pagsts, Valmieras rajonā tiesa atzīst, ka Atbildētājs pamatoti ir konstatējis, ka izdevumi pēc sava satura nav attiecināmi uz Pieteicējas saimniecisko darbību.

[20.1] Pieteicēja veikusi ilgtermiņa ieguldījumus nekustamajā īpašumā „Vilnīši" Ls 123 406,64 apmērā, kurus norakstījusi pakāpeniski 2003., 2004.gadā.

[20.2] No 2005.gada 23.novembra VID sastādītā apsekošanas akta *(lietas 171.lapa)* tiesa konstatē, ka nekustamais īpašums Koņu pagasta „Vilnīši" sastāv no divstāvu dzīvojamās mājas (nepadzīvotas) un šķūnīša. Nekustamā īpašuma īpašnieks *A.R.* 2005.gada 24.novembra paskaidrojumos VID norāda, ka Pieteicēja saskaņā ar līgumu ir uzturējusi apkārtni kārtībā, ierīkots zālājs, veikts kosmētiskais remonts.

[20.3] 2005.gada 10.novembra paskaidrojumus VID *J.Dz.* (Pieteicējas rīkotājdirektors) norāda : „ *2003., 2004.gadā no īpašuma „Vilnīši" ieņēmumi netika gūti un nomas kasa netika maksāta. Īpašums „Vilnīši" pašreiz izmantots netiek, arī nomas maksa netiek maksāta."*.

[20.4] 2008.gada 18.jūnija tiesas sēde tika atlikta, uzdodot pieteicējai iesniegt pierādījumus par to, kādi ieguldījumi ir veikti.
2008.gada 13.augusta tiesas sēdē Pieteicējas pārstāvis nespēja iesniegt dokumentus, kas raksturotu ieguldījumu veidus un apjomu. Līdz ar to pēc būtības lietā nav dokumenti, kas ļautu konstatēt ne tikai to, ka ieguldījumi ir veikti, kā pieteicējas saimnieciskā darbība, bet nav pierādījumi par šo ieguldījumu esamību kā tādu.

[20.5] Tiesa nepiekrīt Pieteicējas pārstāvja paustajam viedoklim, ka tiesai nav tiesību prasīt šādus dokumentus, jo VID jau ir atzinis, ka ieguldījumi ir bijuši.

Pat, ja ieguldījumi ir bijuši, lai tiesa varētu konstatēt, ka izdevumi ir saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību, ir jāizvērtē šo ieguldījumu ekonomiskā būtība, kas izriet no to veida un satura.

Pieteicēja pārstāvis tiesas sēdē neiesniedza arī pierādījumus, kas liecinātu, ka īrētais objekts izmantots saimnieciskajā darbībā.

[20.6] Tiesa kritiski vērtē Pieteicējas pārstāvja vispārīgos apgalvojumus par to, ka bija biznesa plāns, kas paredzēja izmantot ēku „Vilnīšos" tūrisma biznesa attīstībai.

No noslēgtā nomas līguma neizriet, ka puses būtu vienojušās par ilgtermiņa ieguldījumiem objektā. Tiesas ieskatā ieguldīt 123 406,64 Ls nelielā privātmājā , nenodrošinot iespējas atgūt savus ieguldījums pēc nomas termiņa beigām (5 gadi ir vērtējams , kā vidēja termiņa nomas līgums), liecina, ka šāda ieceres nav nemaz bijušas.

Tiesas ieskatā nav arī ekonomiska pamatojuma tam, lai ieguldītu citai personai piederošā īpašumā 123 406,64 Ls, kas pēc būtības pārsniedz objekta vērtību uz nomas līguma slēgšanas brīdi.

Ņemot vērā, ka Pieteicēja grāmatvedībā uzrādītie ieguldījumi ir atzīstami par ļoti ievērojamiem attiecībā pret objekta vērtību, tad nespēja detalizēti norādīt ieguldījumus un to, kādā veidā tie ir ieguldīti, kādi

konkrēti mērķi bija uzstādīti un kā tie tika realizēti, liecina, ka ieguldījumi nevar tikt saistīti ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

[21] Saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 5.panta ceturto daļu, pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaitāmi (..) izdevumi, kas ekonomiski nav saistīti ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību.

Ņemot vērā, ka tiesa nevar konstatēt, ka ieguldījumi ir veikti, kādi ir ieguldījumi veidi, kā arī nevar konstatēt, ka nekustamais īpašums ir izmantots saimnieciskajā darbībā, tad atzīstams, ka Pieteicējai nebija tiesību samazināt ar UIN apliekamo nodokļu summu par Pieteicējas uzrādīto summu Ls 24 681,36.

[22] Izvērtējot administratīvā akta tiesiskumu daļā par darījumu ar SIA „R.K.C.F. Renesanse" (naudas izmaksa par celtniecības darbiem 7000 ,- Ls apmērā), tiesa atzīst, ka Atbildētājs nepamatoti samazinājis apliekamo ienākumu summu un veicis nodokļu uzrēķinu.

[22.1] Lietā esošais VID tematiskās pārbaudes akts Nr.863/866 *(lietas 174.-177.lapa)* atspoguļo, ka SIA „R.K.C.F. Renesanse" ir būvniecības kompānija un kompānijas grāmatvedībā parādās rēķins un līgumi saistībā ar sadarbību ar Pieteicēju.

2005.gada 21.novembra paskaidrojumus SIA „R.K.C.F. Renesanse" valdes loceklis *R.K.* sniedz detalizētu informāciju par savstarpējo sadarbību.

SIA „R.K.C.F. Renesanse" veica celtniecības darbus Pieteicējai piederošā viesnīcā, kā apakšuzņēmējs. Pabeidzot darbus izveidojās parāds Ls 29 000, ko Pieteicēja un ēkas īpašnieks apņēmās samaksāt, par ko bija sastādīta vienošanās un tā tika parakstīta. Daļēji nosedzot parādu, maksājumi ilgstoši netika veikti, pēc mutiskām pārrunām SIA „R.K.C.F." bija spiesta iesniegt prasības pieteikumu tiesā. Tiesas lēmums bija pozitīvs SIA „R.K.C.F. Renesanse" un tika apdraudēta Pieteicējas tālākā darbība, SIA „Sala" piekrita parādu atmaksāt. Daļēji to izdarīja, ieskaitot 7000,- Ls. Tad atkal pārtrauca maksāt. (..).

2005.gada 24.novembrī SIA „R.K.C.F. Renesanse" valdes loceklis paskaidrojumos *(lietas 180.lapa)* papildus paskaidro, ka rēķinā redzamais numurs C39056403 ir civillietas numurs. Visi dokumentu oriģināli ir pieejami tiesu izpildītāja kantorī, vai *A.G.* filiālē Valmierā.

[22.2] Lietas materiālos atrodas turpmāk norādīto dokumentu kopijas:

1) 2002.gada 28.marta līgums Nr.7, kas noslēgts starp SIA „R.K.C.F. Renesanse" un SIA „Universus" *(lietas 185.-187.lapa)*;

2) SIA „R.K.C.F. Renesanse" paziņojums un pretenzija SIA „Universus" *(lietas 182.-184.lapa)*;

3) SIA „R.K.C.F. Renesanse" 2003.gada 31.jūlija rēķins Nr.67 *(lietas 179.lapa)*.

[23] Tiesas vērtējumā ar sprieduma [22.1]- [22.2] .punktos norādītie pierādījumi liecina, ka 2003.gadā Pieteicēja samaksājusi par celtniecības darbiem, kas veikti 2002.gadā saskaņā ar 2002.gada 28.marta līgumu Nr.7.

Līdz ar to tiesa konstatē, ka samaksātā summa 7000,- Ls ir iegrāmatota atkārtoti 2003.gada 31.jūlijā kā atsevišķs darījums, kaut arī summa ir samaksa par iepriekš veiktajiem celtniecības darbiem un bija iekļauta pamatlīdzekļos jau iepriekšējos periodos.

[24] 2008.gada 18.jūnija tiesas sēdē, atliekot lietu tiesa norādīja Pieteicējas pārstāvim, ka lietas materiālos nav pierādījumu, kas apstiprina pārstāvja tiesas sēdē izteikto apgalvojumu, ka maksājums 7000 Ls neietilpst iepriekš veikto celtniecības darbu summā. 2008.gada 13.augusta tiesas sēdē konkrēti argumenti un pierādījumi, kas liecinātu, ka summa nav divas reizes uzskaitīta grāmatvedībā, netika sniegti.

[25] Apkopjot iepriekš minēto tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti ir konstatējis, ka summu 7000,- Ls nepamatoti divas reizes attiecināta uz saimnieciskās darbības izmaksām.

[26] Izvērtējot Pieteicējas darījumus par peldbaseina īri, tiesa konstatē, ka lietā nepastāv strīds, ka SIA „Salas" ir īrējusi peldbaseinu, ko apstiprina izrakstītie rēķini *(lietas 195.-197.lapa)*. Strīds starp procesa dalībniekiem ir par to, vai peldbaseina īre ir atzīstama par izdevumiem, kas saistīta ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

[27] No loģikas viedokļa ir acīmredzams, ka juridiska persona nevar pati izmantot peldbaseinu, bet to izmanto konkrētas personas. Par saimniecisko darbību peldbaseina īri būtu uzskatāma, ja tā ir izmantota, lai nodrošinātu Pieteicējas klientu apkalpošanu. Šādu nostāju tiesas sēdē arī pauda Pieteicējas pārstāvis, norādot, ka peldbaseins tika izīrēts viesnīcas klientu vajadzībām un netiešā veidā (neatšifrējot šos pakalpojumus) iekļauts klientiem piestādītajos rēķinos.

[28] Tiesas vērtējumā Pieteicēja paskaidrojumi ir vērtējami kritiski. Pieteicēja varēja iekļaut peldbaseina pakalpojumus rēķinā tajā gadījumā, ja peldbaseins atrastos pašā viesnīcā, proti, tas pēc sava rakstura nav atdalāms no kopējā pakalpojuma viesnīcas pakalpojuma.

Konkrētajā situācijā baseins atrodas citā pilsētā un pēc sava rakstura, šī pakalpojuma cena bija nodalāma gan klientiem izrakstītajā rēķinā, gan arī grāmatvedībā.

Ņemot vērā, ka ar lietā esošajiem materiāliem nevar konstatēt, ka peldbaseina īre ir izmantota uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, Pieteicējai nebija pamata samazināt ar uzņēmuma ienākuma nodokli apliekamo summu par šiem ienākumiem (saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 5.panta ceturto daļu).

[29] Darījumu ar zemnieku saimniecību „Dambīši" Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pēc būtības neapstrīdēja.

[30] Ar lietā esošajiem materiāliem : 1) kokmateriālu transporta pavadzīmi –rēķinu KN-VII Nr.666400 *(lietas 194.lapa)*; 2) Mārtiņa Kreiļa paskaidrojumu *(lietas 193.lapa)*, tiesas vērtējumā darījuma esamība ir pierādīta. Līdz ar to darījumu bija jāuzrāda Pieteicējas grāmatvedībā.

[31] Soda naudas piemērošana ir atsevišķi izvērtējama, jo attiecībā uz soda naudas piemērošanu Atbildētājam bija jāizdara arī lietderības apsvērumi par soda naudas apjoma noteikšanu.

[32] Likuma „Par uzņēmumu ienākumu nodokli" 26.panta pirmā daļa paredz, ka par likuma pārkāpumiem tiek piemērota likumā „Par nodokļiem un nodevām" paredzētā atbildība.

Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa (redakcija spēkā 2002., 2003.gadā) nosaka: *„ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, nodokļu administrācijai iesniegtajās deklarācijās vai nodokļu aprēķinos samazina nodokļu bāzi (ar nodokli apliekamo objektu) un no tās aprēķināto nodokļa summu, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu un soda naudu tās apmērā, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs".*

Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^1$ pants (kas, bija spēkā lēmuma pieņemšanas brīdī, izslēgts ar 26.10.2006 likuma grozījumiem) paredzēja, ka Atbildētājs vērtē pārkāpuma maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, un var samazināt sodu līdz 70 procentiem.

[33] Tiesa atzīst, ka Atbildētāja 2006.gada 5.jūlija lēmums Nr.19/18161 daļā par soda naudas piemērošanu pēc formas neatbilst Administratīvā procesa likuma 67. panta otrās daļas 6. punkta prasībām, jo lietderības apsvērumi nav atspoguļoti lēmumā.

[34] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 26.09.2006 lietā SKA – 357 7.punktā ir norādījis: *„Kā izriet no Administratīvo lietu departamenta judikatūras lēmums par soda naudas noteikšanu kā obligātais administratīvais akts ir atceļams tikai tādos gadījumos, ja tiesa konstatē, ka pārkāpuma būtība un raksturs ir tāds, ka maksimālais sods būtu acīmredzami nesamērīgs".*

Sprieduma 10.punktā ir arī norādīts, ka *„Administratīvo lietu departamenta ieskatā, maksātāja izdarītā pārkāpuma būtība un raksturs (to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu) var būt pilnībā atspoguļoti lēmuma daļā, kurā tiek vērtēts, vai persona ir samazinājusi nodokļa bāzi."*.

[35] Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, soda naudas mērķis ir panākt, lai nodokļu maksātāji pildītu savus pienākumus nodokļu jomā, kā

arī sodīt pārkāpējus. Tādējādi soda naudas ir paredzētas kā līdzeklis, kas nodrošina, lai valsts atbilstoši attiecīgiem likumiem saņemtu nodokļus *(sk., piem., Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 14.janvāra sprieduma lietā Nr. SKA – 1 12.punktu)*.

[36] Tiesu praksē ir nostiprinājusies atziņa, ka soda nauda ir uzskatāma par samērīgu gadījumos, ja pārkāpums ir izdarīts apzināti un vērsts uz izvairīšanos no nodokļu samaksas (piemēram, Administratīvās apgabaltiesas 23.05.2007 spriedums lietā Nr.AA 07-539). Savukārt par nesamērīgu tiek atzīta gadījumos, ja pārkāpums ir izdarīts, bet nodokļa samazinājums nav noticis (piemēram, Administratīvās apgabaltiesas 28.04.2006 spriedums Nr.AA236-06/6).

Tiesa vērtējumā darījumu apjoms un veids ar SIA „Roba" liecina, ka Pieteicējai apzinājās darījumu fiktīvo raksturu, proti, ka SIA „Roba" nav pakalpojuma sniedzēja. Tāpat darījumu reģistrēšana grāmatvedībā par nekustamo īpašumu „Vilnīši", baseina nomu un SIA „R.K.C.F. Renesanse", zemnieku saimniecību „Dambīši" ir vērtējami, kā tādi, kas izdarīti apzināti vai rupjas nevērības rezultātā.

Apkopjot iepriekš minēto tiesa secina, ka visos gadījumos pārkāpumi ir noveduši pie izvairīšanās no nodokļu samaksas. Ņemot vērā pārkāpuma raksturu un Pieteicējas vainas pakāpi, tiesa atzīst, ka soda naudas piemērošana ir samērīga un atbilstoša likuma mērķim.

[37] Apkopjot iepriekš minēto tiesa konstatē, ka pārsūdzētais lēmums ir atstājams spēkā gan par uzņēmuma ienākuma nodokļa summas uzrēķinu Ls 55 811,51 apmērā (summa iegūta 55 843,69 – 32,18), gan arī daļā par soda naudu Ls 55 811,51 apmērā (summa iegūta 55 843,69 – 32,18), jo nav konstatējams, ka soda piemērošana ir nesamērīga ar pārkāpuma raksturu un apjomu.

R e z o l u t ī v ā d a ļ a

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251., 253.pantu, 282.panta 4.punktu, Administratīvā rajona tiesa

n o s p r i e d a

Izbeigt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Salas" pieteikumu **daļā par** :

1) par pievienotās vērtības nodokļa un soda naudas uzrēķinu;
2) par iedzīvotāju ienākuma nodokļa un soda naudas uzrēķinu;
3) par uzņēmumu ienākuma nodokli 32,18 Ls un soda naudas 32,18 Ls apmērā uzrēķinu.

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Salas” pieteikumu **daļā par** Valsts ieņēmuma dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 24.aprīļa lēmuma Nr.19/11430 atcelšanu par uzņēmumu ienākuma nodokli 55 811,51 Ls apmērā un soda naudu 55 811,51 Ls apmērā.

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

Tiesnesis V.Poķis