ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĒZEKNES TIESU NAMS

Lieta Nr.A420606411
(A-02590-12/42)

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē, 2012.gada 20.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis Māris Šļakota,

piedaloties pieteicējas SIA *„/Nosaukums/”* pārstāvei *V.Ņ.*,

atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *R.V.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA *„/Nosaukums/”* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2011.gada 9.augusta lēmuma Nr.22.4.6/54444 atcelšanu daļā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2011.gada 18.marta līdz 31.maijam veica SIA *„/Nosaukums/”* (turpmāk – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) auditu par 2008.gada maiju - 2009.gada decembri, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2008. un 2009.gadu.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Latgales kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2011.gada 31.maija lēmumu Nr.23.5/563 pieteicējai papildus aprēķināts: 1) PVN Ls 1932,22, 2) nokavējuma nauda Ls 820,23 un 3) soda nauda Ls 966,11, 4) VSAOI Ls 3298,4, 5) nokavējuma nauda Ls 767,49 un 6) soda nauda Ls 1649,21, 7) UIN Ls 791,8, 8) nokavējuma nauda Ls 120,35 un 9) soda nauda Ls 395,9, 10) samazināts nepamatoti palielinātais no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 71,51 un 11) saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 35,76, kā arī 12) samazināti 2008.gada zaudējumi par Ls 6334.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

Sūdzībā norādīts, ka auditā nepamatoti apstrīdēta SIA *„/Nosaukums/”* un Igaunijas uzņēmuma OU *„/Nosaukums 2/”* darījuma faktiskā esamība.

[2] Izskatot apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektora p.i. ar 2011.gada 9.augusta lēmumu Nr.22.4.6/54444 (turpmāk – Lēmums) nolēma:

1) atstāt negrozītu 2011.gada 31.maija lēmumu Nr.23.5/563 daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 1932,22, nokavējuma naudu Ls 820,23 un soda naudu Ls 966,11, VSAOI Ls 3298,4, nokavējuma naudu Ls 767,49 un soda naudu Ls 1649,21, par no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu Ls 71,51 apmērā un aprēķināto soda naudu Ls 35,76, kā arī par 2008.gada zaudējumu samazināšanu Ls 3877 apmērā;

2) atcelt 2011.gada 31.maija lēmumu Nr.23.5/563 daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto UIN Ls 791,8, nokavējuma naudu Ls 120,35 un soda naudu Ls 395,9, kā arī par 2008.gada zaudējumu samazināšanu Ls 2457 apmērā;

3) noteikt SIA *„/Nosaukums/”* 2009.gada UIN samazinājumu Ls 233 apmērā.

Lēmuma daļā, ar kuru atstāts negrozīts 2011.gada 31.maija lēmums Nr.23.5/563 un noteikts SIA *„/Nosaukums/”* 2009.gada UIN samazinājumu Ls 233 apmērā, norādīti šādi argumenti.

[2.1] Pieteicēja 2008.gada oktobra PVN deklarācijā uzrādīja ar PVN 0 % likmi apliekamus darījumus – preču realizāciju Igaunijas uzņēmumam OU *„/Nosaukums 2/”* Ls 11 131,91 vērtībā. Auditam uzrādīta SIA *„/Nosaukums/”* 2008.gada 21.oktobra pavadzīme ABB Nr.895378 (darījuma vērtība Ls 1586,34) un 2008.gada 22.oktobra pavadzīme AED Nr.351566 (darījuma vērtība Ls 9545,57), 2008.gada 21.oktobra CMR Nr.LV-0572272 un 2008.gada 22.oktobra CMR Nr.LV-0572273.

Pavadzīmes un CMR satur nepatiesu informāciju, jo pārbaudē netika gūts apstiprinājums SIA *„/Nosaukums/”* preču piegādes faktam OU *„/Nosaukums 2/”*. Līdz ar to pieteicēja nepamatoti piemēroja PVN 0% likmi preču piegādēm saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmo daļu.

Tādējādi saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 5.panta pirmo daļu un 28.panta pirmās daļas 1. un 2.punktu samazināmi SIA *„/Nosaukums/"* 2008.gada PVN deklarācijā uzrādītie ar PVN 0% likmi apliekamie darījumi par Ls 11 131,91, par minēto summu attiecīgi palielinot ar PVN 18 % likmi apliekamos darījumus. Aprēķināms PVN 18% Ls 2003,73 apmērā.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, 32. panta pirmo un trešo daļu, kā arī 29.panta otro daļu, ņemot vērā nodokļu maksātāja PVN deklarācijā uzrādīto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 71,51, papildu nomaksai budžetā SIA *„/Nosaukums/"* aprēķināms PVN Ls 1932,22, nokavējuma nauda Ls 820,23 un soda nauda Ls 966,11, kā arī samazināms nepamatoti palielinātais no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 71,51 un saistībā ar to aprēķināma soda nauda Ls 35,76.

Pie secinājuma, ka pavadzīmes un CMR satur nepatiesu informāciju un preču piegādes fakts nav apstiprinājies, VID nonācis, pamatojoties uz šādiem apsvērumiem.

[2.1.1] Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai Igaunijas nodokļu administrācija neapstiprināja SIA *„/Nosaukums/"* un OU *„/Nosaukums 2/"* darījumu faktisko esamību, jo Igaunijas uzņēmums 2008.gadā nav deklarējis preču iegādi no SIA *„/Nosaukums/"*.

[2.1.2] Vēl 2010.gada 14.aprīlī OU *„/Nosaukums 2/"* tika izslēgts no PVN maksātāju reģistra sakarā ar saimnieciskās darbības neveikšanu.

[2.1.3] OU *„/Nosaukums 2/"* ir veikusi pavadzīmju apmaksu Ls 1586,34 apmērā. Auditā nav konstatēts dokumentārs apliecinājums, ka SIA *„/Nosaukums/"* izrādītu interesi no OU *„/Nosaukums 2/"* saņemt atlikušo parādu Ls 9545,57 apmērā.

[2.1.4] SIA *„/Nosaukums/"* noformētajās pavadzīmēs un CMR kā preču izsniegšanas adrese ir norādīta komercsabiedrības juridiskā adrese */adrese/*. Minētajā adresē atrodas dzīvoklis, kurā nav iespējama preču uzglabāšana un izsniegšana pavadzīmēs norādītajā apmērā. Atbilstoši SIA *„/Nosaukums/"* pārbaudei uzrādītājiem grāmatvedības reģistriem daļa no 2008.gada 21.oktobra pavadzīmē AED Nr.351566 norādītajām precēm (apkures katls HERZ Pelletstar Biocontrol 30 ar tvertni 150 1 un akumulācijas tvertne 1000 1, kuru pārdošanas cena ir identiska iepirkuma cenai) tika uzglabāta minētajā dzīvoklī no 2008.gada 2.jūnija. Pārbaudē nav gūts apstiprinājums dzīvokļa kā komercplatības izmantošanai preču uzglabāšanai.

Par apstrīdēšanas iesnieguma argumentu, ka preču izsniegšanas adrese norādīta kļūdaini un patiesībā tā bijusi noliktava */adrese 2/*, VID norāda, ka šāda struktūrvienība SIA *„/Nosaukums/"* nav reģistrēta.

[2.1.5] SIA *„/Nosaukums/"* noformētajā 2008.gada 22.oktobra pavadzīmē AED Nr.351566 un CMR LV-0572273 kā transportlīdzeklis norādīta automašīna ar valsts

reģistrācijas Nr./*reģistrācijas numurs*/ un transportlīdzekļa vadītājs *V.P.* Saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk – CSDD) informāciju automašīna Moskvich 412IE ar valsts reģistrācijas Nr./*reģistrācijas numurs*/ bija reģistrēta Rēzeknes pilsētas un rajona policijas pārvaldes īpašumā un tika norakstīta 1998.gada 23.oktobrī. Transportlīdzeklim no 1997.gada 30.decembra nav veikta ikgadējā transportlīdzekļu tehniskā apskate un to nevarēja izmantot ceļu satiksmē. Savukārt persona vārdā *V.P.* nav reģistrēta kā SIA *„/Nosaukums/"* darba ņēmējs, turklāt viņa nav identificējama.

Pārbaudei uzrādītajā CMR Nr.LV-0572272 (25.aile) kā nosūtītāja preču pārvadāšanai izmantotais transportlīdzeklis norādīts „valsts reģ. Nr./*reģistrācijas numurs*/". Saskaņā ar CSDD informāciju SIA *„/Nosaukums/"* īpašumā (turējumā) nav reģistrēts transportlīdzeklis ar šādu valsts reģistrācijas numuru.

Par apstrīdēšanas iesnieguma argumentu, ka pārbaudei uzrādītajās CMR kā preču pārvadātājs norādīts Igaunijas uzņēmums OU *„/Nosaukums 3/"*, VID norāda, ka saskaņā ar 1956.gada 19.maija Konvencijas par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu (CMR) 1.pantu šī Konvencija tiek piemērota katram līgumam par kravu pārvadājumiem ar autotransportu par atlīdzību, kad līgumā norādītās kravas nosūtīšanas un saņemšanas vietas atrodas divās dažādās valstīs, no kurām vismaz viena ir līgumslēdzēja valsts.

Tādējādi kravu starptautiskajiem pārvadājumiem ar autotransportu, kur viena puse ir Latvijas Republikas nodokļu maksātājs, ir izmantojami kravu starptautisko autopārvadājumu līgumi (CMR). Tātad preču transportēšanu uz vai no Eiropas Savienības apliecina attiecīgs preču pārvadājuma dokuments – ar autotransportu – kravu starptautisko autopārvadājumu līgums (CMR).

Atbilstoši Konvencijas par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu (CMR) 4.pantam un 5.panta 1.punktam pārvadājumu līgums tiek apstiprināts, sastādot pavadzīmi, kuru noformē trijos eksemplāros, to paraksta nosūtītājs un pārvadātājs. Šie paraksti var būt iespiesti tipogrāfiski vai aizstāti ar nosūtītāja un pārvadātāja zīmogiem, ja to pieļauj likums tajā valstī, kurā tiek noformēta pavadzīme. Pirmais pavadzīmes eksemplārs tiek izsniegts nosūtītājam, otrs pavada kravu un trešais paliek pie pārvadātāja.

Pavadzīmē norādāmās ziņas ir noteiktas Konvencijas 6.pantā, tostarp arī kravas pārvadātāja nosaukums un adrese, kravas pieņemšanas laiks un vieta.

Pārbaudei uzrādītajās CMR nav norādīta pārvadātāja adrese, tā izmantotais transporta līdzeklis, kravas pieņemšanas datums un ceļazīmes numurs.

Tā kā attiecīgās ailes CMR nav aizpildītas, no minētajiem dokumentiem, kas ir pamats starptautisko pārvadājumu uzsākšanai, nav konstatējams, ka SIA

„/Nosaukums/” būtu nodevusi preces tajos norādītajam pārvadātājam. Tāpat no tām nav konstatējams, ka pārvadātājs būtu uzsācis pārvadājumu.

[2.2] SIA *„/Nosaukums/”* 2008.gada jūlijā, 2009.gada augustā un decembrī, kā arī 2010.gada novembrī veica ūdens apgādes, kanalizācijas, apkures un ventilācijas sistēmas montāžas, santehnikas un citus celtniecības darbus pasūtītājiem SIA *„/Nosaukums 4/”*, SIA *„/Nosaukums 5/”*, SIA *„/Nosaukums 6/”*, SIA *„/Nosaukums 7/”*, SIA *„/Nosaukums 8/”* un SIA *„/Nosaukums 9/”*. Izpildīto darbu pieņemšana - nodošana noformēta ar SIA *„/Nosaukums/”* un pasūtītāju atbildīgo amatpersonu parakstītajiem darbu pieņemšanas-nodošanas aktiem, pamatojoties uz kuriem SIA *„/Nosaukums/”* pasūtītājiem izrakstīja faktūrrēķinus, uz kuru pamata saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību” 7.pantu tika veikti ieraksti sabiedrības grāmatvedības reģistros (detalizēts faktūrrēķinu uzskaitījums audita pārskata 7.-9.tabulā).

Atbilstoši SIA *„/Nosaukums/”* grāmatvedības reģistros iegrāmatotajiem darbu pieņemšanas - nodošanas aktiem par izpildīto darbu apjomu strādājošo darba alga aprēķināta Ls 18 823,59 (2008.gada jūlijā Ls 4047,8, 2009.gada augustā Ls 1769,87 un decembrī Ls 3488,39, 2010.gada novembrī Ls 9517,53) apmērā un aprēķinātas VSAOI (24,09%) Ls 3460,93 (2008.gada jūlijā Ls 975,1, 2009.gada augustā Ls 340,67 un decembrī Ls 309,69, 2010.gada novembrī Ls 1835,47) apmērā.

SIA *„/Nosaukums/”* amatpersona *A.P.* 2011.gada 18.martā notikušajā audita sākumsarunā norādīja, ka darbu pieņemšanas-nodošanas aktos uzrādīta faktiskā darba alga.

Savukārt atbilstoši VID iesniegtajiem ziņojumiem „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēja darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī” par 2008.gada jūliju, 2009.gada augustu un decembri, kā arī 2010.gada novembri no darba algas Ls 8855,6 (2008.gada jūlijā Ls 1572,63, 2009.gada augustā Ls 520,07 un decembrī Ls 365,53, 2010.gada novembrī Ls 6397,37) SIA *„/Nosaukums/”* aprēķinājusi nomaksai budžetā VSAOI (33,09%) Ls 2918,18 (2008.gada jūlijā Ls 508,3, 2009.gada augustā Ls 172,09 un decembrī Ls 120,95, 2010.gada novembrī Ls 2116,84) apmērā.

SIA *„/Nosaukums/”* pārbaudei nav iesniegusi dokumentārus pierādījumus par citu apakšuzņēmēju piesaistīšanu pasūtīto darbu izpildei darba pieņemšanas-nodošanas aktos norādītājos celtniecības objektos.

Izvērtējot pieteicējas iesniegtos 2008.gada jūlija, 2009.gada augusta un decembra, kā arī 2010.gada novembra algu aprēķinu un izmaksu sarakstus, darba laika uzskaites tabeles un VID iesniegtajos ziņojumos par VSAOI sniegtās ziņas, secināms, ka tās attiecīgi neatbilst pārbaudē konstatētajiem faktiskajiem apstākļiem, proti, SIA *„/Nosaukums/”* grāmatvedības reģistros iegrāmatotajos darbu pieņemšanas-nodošanas aktos norādītais izpildīto darbu apjoms un aprēķinātās VSAOI nav samērojamas ar

darba laika uzskaites tabelēs uzskaitītajām nostrādātajām stundām un komercsabiedrības VID iesniegtajos ziņojumos norādīto darba algu un VSAOI.

Līdz ar to, pamatojoties uz likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmo daļu, 18.panta pirmo daļu un 20.panta pirmo daļu, secināms, ka SIA *„/Nosaukums/"* 2008.gada jūlijā, 2009.gada augustā un decembrī, kā arī 2010.gada novembrī nepilnīgi aprēķinājusi darba ņēmēju algotā darba ienākumus, kā rezultātā budžetā nepilnīgi nomaksājusi VSAOI. Tādējādi SIA *„/Nosaukums/"* par 2008.gada jūliju, 2009.gada augustu un decembri, kā arī 2010.gada novembri ir papildus aprēķināmi darba ņēmēju algotā darba ienākumi Ls 9967,99 (par 2008.gada jūliju Ls 2475,17, 2009.gada augustu Ls 1249,8 un decembri Ls 3122,86, 2010.gada novembri Ls 3120,16) apmērā, kas ir papildu ar VSAOI apliekamais objekts.

Pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, 29.panta otro daļu un likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 16.panta otro daļu, papildu nomaksai budžetā pieteicējai aprēķināmas VSAOI Ls 3298,4 (par 2008.gada jūliju Ls 819,03, 2009.gada augustu Ls 413,56 un decembri Ls 1033,35, 2010.gada novembri Ls 1032,46), nokavējuma nauda Ls 767,49 un soda nauda Ls 1649,21.

[2.3] Auditējot UIN, pārbaudē konstatēts, ka SIA *„/Nosaukums/"* 2008.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāva SIA *„/Nosaukums 10/"* vārdā noformētajā 2008.gada 18.aprīļa faktūrrēķinā Nr. 17/08 norādīto pakalpojumu vērtību Ls 6792,25 (noapaļojot Ls 6792).

Pārbaudei iesniegts SIA *„/Nosaukums/"* (pasūtītājs) un SIA *„/Nosaukums 10/"* (izpildītājs) 2008.gada 10.marta būvniecības līgums par celtniecības darbiem pasūtītāja objektā (nav norādīta objekta adrese), tāme Nr.01 apkures darbiem (tāmē ir atsauce uz 2008.gada 10.marta būvniecības līgumu, bet nav norādīta objekta adrese) un darbu pieņemšanas - nodošanas akts Nr.1 par objektā */adrese 3/* izpildītājiem darbiem periodā no 2008.gada 10.marta līdz 18.aprīlim. Minētos dokumentus SIA *„/Nosaukums 10/"* vārdā atbilstoši paraksta atšifrējumam parakstīja tās amatpersona *A.T.*

Pārbaudē konstatēts, ka SIA *„/Nosaukums/"* nav veikusi norēķinus par SIA *„/Nosaukums 10/"* faktūrrēķinā norādītajiem pakalpojumiem.

Par SIA *„/Nosaukums/"* deklarēto darījumu partneri SIA *„/Nosaukums 10/"* pārbaudē konstatēts, ka atbilstoši VID iesniegtajiem ziņojumiem par VSAOI komercsabiedrībā 2008.gada martā un aprīlī tika reģistrēti 3 darba ņēmēji (martā aprēķināta darba alga 1 darba ņēmējam – amatpersonai *A.T.* un aprīlī – 2 darba ņēmējiem, t.sk. amatpersonai *A.T.*). SIA *„/Nosaukums 10/"* VID deklarētais saimnieciskās darbības veids ir vairumtirdzniecība.

Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai 2009.gadā SIA *„/Nosaukums 10/"* tika veikts nodokļu audits uz aprēķinu pamata, jo sabiedrība grāmatvedības dokumentus

par auditējamo periodu auditam neiesniedza un amatpersona *A.T.* ar nodokļu administrāciju nesadarbojās. 2009.gada 23.aprīlī komercsabiedrība izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN pārbaudei.

SIA *„/Nosaukums 10/"* 2008.gada aprīļa PVN deklarācijas pielikumā „Pārskats par priekšnodokļa summām, kas iekļautas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā" deklarēja darījumus ar SIA *„/Nosaukums 11/"*.

Par SIA *„/Nosaukums 10/"* deklarēto darījumu partneri SIA *„/Nosaukums 11/"* pārbaudē konstatēts, ka komercsabiedrības VID deklarētais saimnieciskās darbības veids ir vairumtirdzniecība. Atbilstoši VID iesniegtajiem ziņojumiem par VSAOI komercsabiedrībā 2008.gada martā un aprīlī tika reģistrēti 2 darba ņēmēji (t.sk. sabiedrības amatpersona) ar darba algu Ls 0.

2008.gada janvārī - aprīlī SIA *„/Nosaukums 11/"* saimnieciskā darbība nav veikta, ko apliecina VID iesniegtās PVN deklarācijas, saskaņā ar kurām komercsabiedrībai 2008.gada janvārī - aprīlī nav ar PVN apliekamo darījumu un ienākumu no preču vai pakalpojumu realizācijas. Turklāt 2008.gada 22.aprīlī SIA *„/Nosaukums 11/"* izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar nepatiesas informācijas sniegšanu PVN deklarācijās.

Tādējādi, pārbaudē netika gūts apstiprinājums SIA *„/Nosaukums/"* darījuma ar SIA *„/Nosaukums 10/"* faktiskajai esamībai un attiecīgi secināts, ka tās vārdā izrakstītais faktūrrēķins likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstams par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros. Ņemot vērā Gada pārskatu likuma 22.panta pirmajā daļā noteikto, VID samazināja sabiedrības 2008.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par Ls 6792, vienlaikus palielinot tās par auditā papildus aprēķinātājām VSAOI (24,09%) par 2008. gadu Ls 596,27 (Ls 2475,17 x 24,09%) apmērā. Analogi VID Nodokļu kontroles pārvalde palielināja sabiedrības 2009.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par papildus aprēķinātajām VSAOI (24,09%) 2009.gadā, t.i., par Ls 1053,37 (Ls 4372,66 x 24,09%).

Vienlaikus Lēmumā konstatēts, ka VID Nodokļu kontroles pārvalde nepamatoti SIA *„/Nosaukums/"* 2008. un 2009.gada izmaksās neiekļāva auditā papildus noteikto darba algu.

Ievērojot Gada pārskatu likuma 22.panta otrās daļas un 25.panta pirmās daļas nosacījumus, 2008. un 2009.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā izmaksās iekļaujami attiecīgi Ls 2457 (noapaļojot Ls 2457,17) un Ls 4373 (noapaļojot Ls 4372,66).

Tādējādi, ņemot vērā minēto un citas neapstrīdētās korekcijas (2008.gada apliekamā ienākuma palielināšanu par Ls 138 saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.panta pirmās daļas 6.punktu), SIA *„/Nosaukums/"* nosakāmi 2008.gada zaudējumi Ls 16 557, kā rezultātā tie ir samazināmi par Ls 3877.

Savukārt, veicot korekcijas 2009.gada UIN deklarācijā, ņemot vērā noteikto iepriekšējo periodu zaudējumu samazinājumu par Ls 3877, SIA *„/Nosaukums/”* nosakāms koriģētais apliekamais ienākums par 2009.gadu Ls 362 (sabiedrība deklarēja Ls 1911), nevis Ls 7192, un no tā aprēķināms UIN par 2009.gadu Ls 54, nevis Ls 1078,8, kā to noteikusi VID Nodokļu kontroles pārvalde. Ņemot vērā nodokļa maksātāja 2009.gadā deklarēto nodokli no koriģētā apliekamā ienākuma Ls 287, SIA *„/Nosaukums/”* nosakāms UIN samazinājums par 2009.gadu Ls 233 (Ls 287 - Ls 54) apmērā.

[3] Pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu, kurā lūdza atcelt Lēmumu daļā, ar kuru atstāts negrozīts 2011.gada 31.maija lēmums Nr.23.5/563.

Pieteikumā norādīti šādi argumenti.

[3.1] Daļā par PVN, nokavējuma naudu un soda naudu Lēmums pamatots ar to, ka pieteicējas darījums ar Igaunijas firmu OU *„/Nosaukums 2/”* nav noticis. Šāds uzskats ir kļūdains.

[3.1.1] Tas, ka OU *„/Nosaukums 2/”* nav deklarējis darījumus ar pieteicēju, nevar būt par apstiprinājumu tam, ka darījums nav noticis. Šis apstāklis liecina tikai par to, ka OU *„/Nosaukums 2/”* neizpildīja Igaunijas Republikas likumdošanas prasības.

[3.1.2] Arī OU *„/Nosaukums 2/”* izslēgšana no PVN maksātāju reģistra 2010.gada 14.aprīlī nevar būt par pamatu 2008.gada oktobra darījumu neatzīšanai.

[3.1.3] Darījums ar Igaunijas firmu OU *„/Nosaukums 2/”* ir starptautisks pārvadājums, kas ir pakļauts Konvencijas par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu (CMR) nosacījumiem. Saskaņā ar konvencijas 1.panta 1.punktu Konvencija tiek piemērota katram līgumam par kravu pārvadājumiem ar autotransportu par atlīdzību, kad līgumā norādītās kravas nosūtīšanas un saņemšanas vietas atrodas divās dažādās valstīs, no kurām vismaz viena ir Līgumslēdzēja valsts neatkarīgi no Līgumslēdzējas Puses dzīves vietas un nacionalitātes. Turklāt Konvencijas 4.pants nosaka: Pārvadājuma līgums tiek apstiprināts, sastādot pavadzīmi. Pavadzīmes trūkums, nepareizs izpildījums vai zaudējums neietekmē pārvadājuma līguma pastāvēšanu vai derīgumu, tas paliek pakļauts šīs Konvencijas noteikumiem. Audita pārskatā norādītās pavadzīmes ABB Nr. 895378 un AED Nr. 351566 dotajā gadījumā nav pārvadājumu apliecinoši dokumenti, bet var tikt uzskatīti tikai par maksājumu dokumentiem, turklāt auditori acīmredzot neievēroja to, ka CMR LV0572273 un LV0572272 23.ailē ir norādīts pārvadātājs – Igaunijas firma OU *„/Nosaukums 3/”*.

[3.1.4] Norēķinos ar OU *„/Nosaukums 2/”* skaidras naudas iemaksa pieteicējas kontā par pirmo preču piegādi tieši apliecina darījumu ar OU *„/Nosaukums 2/”* esamību. Pieteicējas darbinieki vairākkārt telefoniski sazinājās ar OU *„/Nosaukums 2/”* jautājumā par preču apmaksas kavējumu, līdz tam brīdim, kamēr OU *„/Nosaukums 2/”* amatpersonas pārstāja reaģēt uz telefona zvaniem un kļuva nesasniedzamas. Dokumentu

neesamība nevar būt par pierādījumu tam, ka pieteicēja neveica darbības parādu atgūšanai.

[3.1.5] Pieteicējas valdes loceklis savā 2011.gada 26.maija paskaidrojumā norādīja, ka pieteicējai 2008.gadā bija noliktava */adrese 2/* un preču pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta ir kļūdaini norādīta firmas juridiskā adrese.

[3.1.6] Tas, ka apkures katla HERZ Pelletstar Biocontrol 30 ar tvertni 150 l un akumulācijas tvertnes 1000 l pārdošanas cena ir analoga ar iepirkuma cenu nav pārkāpums un nevar būt par apliecinājumu darījuma neesamībai, turklāt tās ir tikai divas pozīcijas no norādītajām 76.

[3.2] VSAOI, nokavējuma naudu un soda nauda ar Lēmumu noteikta balstoties uz to, ka pieteicēja saviem darījuma partneriem apmaksai izrakstīja faktūrrēķinus, kuros bija norādīta no reālās darba samaksas atšķirīga darba samaksa un VSAOI.

Auditori, neņemot vērā Latvijas likumdošanas normas, uzskatīja, ka faktūrrēķini šādam uzrēķinam ir pietiekoši. Turpretī no Darba likuma 59.panta un 137.panta pirmās daļas normām, likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmās daļas izriet, ka VSAOI objekts tiek aprēķināts pamatojoties uz noslēgto darba līgumu, nostrādātā darba laika uzskaites tabulu, bet nevis uz darījuma partneriem apmaksai izrakstītā faktūrrēķina pamata. Faktūrrēķini apliecina tikai un vienīgi izrakstītā rēķina apmēra palielinājumu, kas var būt par pamatu darījumu partneru prasībai pret pieteicēju, bet ne vairāk.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu, balstoties uz Lēmuma argumentiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve uzturēja pieteikumu, pamatojoties uz pieteikumā norādīto motivāciju. Uz tiesas jautājumu atbildēja, ka neapstrīd Lēmumu daļā par UIN saistībā ar darījumiem ar SIA *„/Nosaukums 10/"*.

[6] Atbildētājas pārstāvis tiesas sēdē neatzina pieteikumu, sniedzot paskaidrojumus atbilstoši Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā ietvertajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[7] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[8] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 32.punktā noteikts, ka preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā ir preču piegāde, ja preces no iekšzemes nosūta vai transportē uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti un šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu nodrošina preču piegādātājs vai preču saņēmējs, vai trešā persona preču piegādātāja vai preču saņēmēja vārdā.

Minētā likuma 2.panta otrajā prim daļā noteikts, ka par apliekamiem darījumiem Eiropas Savienības teritorijā uzskatāmi arī darījumi, kas minēti šā likuma 18.pantā.

Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 18.panta pirmās daļas 1.punktam apliekamie darījumi Eiropas Savienības teritorijā ir saimnieciskās darbības ietvaros veiktie šā likuma 2.panta otrajā daļā minētie darījumi un preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 5.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa likmi 18 procentu apmērā nosaka apliekamiem darījumiem, ja šajā likumā nav noteikts citādi (tiesību norma redakcijā, kas bija spēkā darījuma veikšanas brīdī).

Saskaņā ar minētā likuma 28.panta pirmo daļu, apliekamās personas preču piegādēm Eiropas Savienības teritorijā piemēro nodokļa 0 procentu likmi, ja:

1) preču pavaddokumentos (to skaitā rēķinā) norādītais preču saņēmējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona ar derīgu reģistrācijas numuru šīs dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā;

2) preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta dokumenti.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2006.gada 21.novembra noteikumu Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – Noteikumi Nr.933) 336.punktu, lai apliecinātu nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu atbilstoši likuma 28.pantam, apliekamās personas rīcībā jābūt dokumentiem, kuri nepārprotami apliecina nodokļa 0 procentu likmes piemērošanas pamatotību. Ja apliekamā persona, kas piegādājusi preces vai sniegusi pakalpojumus atbilstoši 28.pantam, nevar uzrādīt dokumentus, kas apliecina nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, tā maksā nodokli par piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem atbilstoši 5.panta pirmajā vai trešajā daļā noteiktajai likmei.

Kā tas noteikts likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmajā daļā, uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī (turpmāk – saimnieciskie darījumi). Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Minētā panta otrajā daļā noteikts, ka grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

[9] VID Lēmums daļā par PVN aprēķinu balstās uz apsvērumu, ka no pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem – 2008.gada 21.oktobra pavadzīmes ABB Nr.895378 (*lietas*

116.lapa) un 2008.gada 22.oktobra pavadzīmes AED Nr.351566 (*lietas 119.lapa*), 2008.gada 21.oktobra CMR Nr.LV-0572272 (*lietas 117.lapa*) un 2008.gada 22.oktobra CMR Nr.LV-0572273 (*lietas 120.lapa*) – nevar pārliecinoši konstatēt preču saņemšanu citas dalībvalsts galapunktā. Tiesas vērtējumā VID argumenti ir pamatoti, savukārt pierādījumi, kas tos atspēkotu, nav iegūti.

Tiesa atzīst par pamatotu VID secinājumu, ka minētās pavadzīmes un CMR neapstiprina preču piegādes faktu Igaunijas uzņēmumam OU *„/Nosaukums 2/”*, jo OU *„/Nosaukums 2/”* 2008.gadā preču iegādi no SIA *„/Nosaukums/”* nedeklarēja, 2010.gada 14.aprīlī tika izslēgts no PVN maksātāju reģistra sakarā ar saimnieciskās darbības neveikšanu, nav veikta pavadzīmju apmaksa Ls 9545,57 apmērā un nav nekādu pierādījumu par pieteicējas veiktiem parāda atgūšanas mēģinājumiem, pavadzīmēs un CMR kā preču iekraušanas adrese ir norādīta */adrese/*, kas ir dzīvoklis.

Turpretī pieteicēja, vispārīgi nepiekrītot VID secinājumiem, nav iesniegusi nekādus papildus pierādījumus, kas liecinātu, ka darījums patiesi noticis. Piemēram, norādot, ka SIA *„/Nosaukums/”* mēģinājusi atgūt parādu, nav iesniegta sarakste ar minēto Igaunijas uzņēmumu. Preču iekraušanas vietas norādi pieteicēja skaidro kā kļūdu, taču neiesniedza nekādus dokumentus, kas apliecinātu, ka preces glabātas noliktavā */adrese 2/*.

Visbeidzot, auditam iesniegtajos dokumentos norādītās ziņas par pārvadātāju ir nepilnīgas un pretrunīgas. CMR kā pārvadātājs norādīts Igaunijas uzņēmums OU *„/Nosaukums 3/”*, vienlaikus, 2008.gada 22.oktobra pavadzīmē AED Nr.351566 un CMR LV-0572273 (25.ailē) kā transportlīdzeklis norādīta automašīna ar valsts reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/*, kas saskaņā ar CSDD informāciju ir Moskvich 412IE, bija reģistrēta Rēzeknes pilsētas un rajona policijas pārvaldes īpašumā un tika norakstīta 1998.gada 23.oktobrī, tai kopš 1997.gada 30.decembra nav veikta ikgadējā transportlīdzekļu tehniskā apskate.

Minētie apstākļi, vērtējot katru atsevišķi, var tikt uzskatīti par nepietiekamiem preču piegādes apšaubīšanai. Tomēr, vērtējot tos kopumā, ir iespējams pārliecinoši secināt, ka ir pārkāptas likuma „Par grāmatvedību” 2.panta pirmajā daļā noteiktās prasības un VID iesniegtie darījumu apliecinošie dokumenti satur tādas pretrunas, kas ļauj apšaubīt darījuma faktisko norisi – preču saņemšanu citas dalībvalsts galapunktā.

[10] Kā to norādījis Senāta Administratīvo lietu departaments, balstoties arī uz Eiropas Kopienu tiesas secinājumiem, gadījumi, kad piemērojama nodokļa 0 procentu likme, ir jāinterpretē šauri, ņemot vērā to, ka tie ir izņēmums no vispārējā principa, saskaņā ar kuru ar pievienotās vērtības nodokli tiek aplikti visi pakalpojumi, ko pret atlīdzību sniedz nodokļa maksātājs. Atbilstoši vispārīgajiem pierādīšanas principiem tiesības uz izņēmumu jāpierāda tam, kas šo izņēmumu prasa. Minētais sasaucas ar nodokļu lietās atzīto, ka privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek

pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei. Turklāt nodokļu administrēšana lielā mērā ir balstīta uz informāciju, ko iesniedz privātpersona, tai skaitā informāciju, ko privātpersona iegūst no citiem avotiem. Ja nodokļu maksātājs pretendē uz nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, kas ir izņēmums no vispārējā pienākuma samaksāt pievienotās vērtības nodokli, tad atbilstoši pierādījumi ir jānodrošina šim nodokļu maksātājam (*sk. Senāta Administratīvo lietu departamenta 2008.gada 8.maija spriedumu lietā Nr.SKA-159/2008*).

Konkrētajā gadījumā pieteicēja nav iesniegusi ticamus pierādījumus, kas atspēkotu VID apšaubītos apstākļus un ļautu nekļūdīgi konstatēt, ka pieteicēja ir veikusi preču piegādi uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti, par kurām būtu piemērojama 0 procentu PVN likme.

Līdz ar to ir pamatots VID secinājums, ka pieteicēja 2008.gada oktobrī nepamatoti piemēroja 0 procentu PVN likmi. Tādējādi Lēmums daļā, kuru minētajiem darījumiem ir piemērota 18 procentu PVN likme, ir tiesisks, pieteicējai pamatoti papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 1932,22, nokavējuma nauda Ls 820,23 un soda nauda Ls 966,11, kā arī samazināms nepamatoti palielinātais no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 71,51 un saistībā ar to aprēķināma soda nauda Ls 35,76.

[11] Lietā nav strīda par to, ka SIA *„/Nosaukums/”* 2008.gada jūlijā, 2009.gada augustā un decembrī, kā arī 2010.gada novembrī veica ūdens apgādes, kanalizācijas, apkures un ventilācijas sistēmas montāžas, santehnikas un citus celtniecības darbus pasūtītājiem SIA *„/Nosaukums 4/”*, SIA *„/Nosaukums 5/”*, SIA *„/Nosaukums 6/”*, SIA *„/Nosaukums 7/”*, SIA *„/Nosaukums 8/”* un SIA *„/Nosaukums 9/”*. Izpildīto darbu pieņemšanas-nodošanas aktos par izpildīto darbu apjomu strādājošo darba alga aprēķināta lielākā apmērā, nekā tas izriet no VID iesniegtajiem ziņojumiem „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēja darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī”, algu aprēķinu un izmaksu sarakstiem, darba laika uzskaites tabelēm (sk. sprieduma [2.2] punktu). Arī par šo apstākli un neatbilstības apmēriem strīda nav.

Papildus minētajam tiesa norāda, ka SIA *„/Nosaukums/”* amatpersona *V.I.* 2011.gada 18.marta audita sākuma sarunā paskaidroja, ka aktos par izpildītajiem darbiem uzrādīta faktiskā darba alga.

Strīds ir par to, vai pie minētajiem apstākļiem VID bija tiesīgs secināt, ka SIA *„/Nosaukums/”* 2008.gada jūlijā, 2009.gada augustā un decembrī, kā arī 2010.gada novembrī nepilnīgi aprēķinājusi darba ņēmēju algotā darba ienākumus, kā rezultātā budžetā nepilnīgi nomaksājusi VSAOI.

Tiesas vērtējumā, šāds secinājums ir pamatots un izriet no tiesību normām.

[12] Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 5.panta pirmajā daļā noteikts, ka sociālajai apdrošināšanai obligāti ir pakļauti visi 15 gadu vecumu sasniegušie darba ņēmēji, kurus nodarbina darba devējs – iekšzemes nodokļu maksātājs.

Atbilstoši likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmajā daļā ietvertajai definīcijai darba devēja un darba ņēmēja obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis, neatskaitot neapliekamo minimumu, nodokļu atvieglojumus un attaisnotos izdevumus, par kuriem nodokļu maksātājam ir tiesības samazināt apliekamo ienākumu. Minētā likuma 18.panta pirmajā daļā noteikta obligāto iemaksu likme. Saskaņā ar likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 20.panta pirmo daļu darba devējs aprēķina obligāto iemaksu, kas jāveic par katru darba ņēmēju, reizinot iemaksu objektu ar obligāto iemaksu likmi, kāda noteikta darba devējam, ja darba ņēmējs ir apdrošināts visos sociālās apdrošināšanas veidos. Atbilstoši minētā panta otrajai daļai darba devējs aprēķina obligāto iemaksu, kas jāveic darba ņēmējam, reizinot iemaksu objektu ar obligāto iemaksu likmi, kāda noteikta darba ņēmējam, ja darba ņēmējs ir apdrošināts visos sociālās apdrošināšanas veidos.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 1. un 2.punktā noteikts, ka nodokļu maksātājam ir pienākums aprēķināt maksājamo (iemaksājamo) nodokļu summas, kā arī noteiktajā termiņā un pilnā apmērā nomaksāt nodokļus un nodevas.

Atbilstoši minētā likuma 23.panta sestās daļas 5.punktam, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši nodokļu maksātāja īpašumā esošās mantas vai kapitāla vērtības pieaugumam vai nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja nodokļu maksātāja pārskatos vai grāmatvedības uzskaitē sniegtās ziņas neatbilst nodokļu administrācijas rīcībā esošajai informācijai, pārbaudēs konstatētajiem faktiem vai nodokļu maksātāja rīcībā esošo vai bijušo lietu vērtībai.

Saskaņā ar minētā likuma 23.panta septītās daļas 2.punktu nodokļu administrācija, uz aprēķinu pamata nosakot nodokļu maksājumu apmēru, izmanto netiešās aprēķinu metodes, tas ir, aprēķina ar nodokļiem apliekamo objektu (ienākumu, darījumu vērtību u.tml.), pamatojoties uz savā rīcībā esošo informāciju.

[13] No iepriekšējā sprieduma punktā norādītajām tiesību normām izriet VID tiesības, konstatējot grāmatvedības uzskaitē sniegto ziņu neatbilstību nodokļu administrācijas rīcībā esošajai informācijai, uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru.

Tātad, konstatējot, ka pieteicēja faktiski darba algās ir izmaksājusi lielākas summas, nekā tas norādīts VID iesniegtajos ziņojumos, VID bija pamats uz aprēķinu

pamata noteikt darba ņēmēju algotā darba ienākumus, kas ir ar VSAOI apliekamais objekts.

Ņemot vērā minēto, VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti saskaņā ar likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 16.panta otro daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, 29.panta otro daļu SIA *„/Nosaukums/"* papildu nomaksai budžetā aprēķināja VSAOI Ls 3298,4, nokavējuma naudu Ls 767,49 un soda naudu Ls 1649,21, kā arī uz aprēķinu pamata izdarīja UIN korekcijas.

[14] Lai gan Lēmums ir pārsūdzēts arī daļā, ar kuru nav atzīts par faktiski notikušu pieteicējas darījums ar SIA *„/Nosaukums 10/"*, pieteicēja nekādus argumentus par to nav norādījusi. Arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāve paskaidroja, ka šajā daļā Lēmumu faktiski neapstrīd. Tiesai, izvērtējot Lēmuma pamatojumu minētajā daļā, nerodas šaubas par tā tiesiskumu. Pamatojoties uz procesuālo ekonomiju, sīkāku argumentāciju tiesa nesniedz.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt SIA *„/Nosaukums/"* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2011.gada 9.augusta lēmuma Nr.22.4.6/54444 atcelšanu daļā.

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