Lietas Nr. A421004409
Lietas arhīva Nr. AA43-0052-14/16

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 14.februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesnesis referents K.Berķis,

tiesneši M.Birzgalis un A.Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz maksātnespējīgās sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Stoneks" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 3.novembra lēmuma Nr.22.4/21485 atcelšanu un labvēlīga administratīvā akta izdošanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzībām par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 31.oktobra spriedumu daļā un Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 6.janvāra spriedumu daļā.

Aprakstošā daļa

I

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālā iestāde no 2008.gada 27.novembra līdz 2009.gada 25.martam SIA „Stoneks" (turpmāk – pieteicēja) veica kompleksu nodokļu auditu, pārbaudot pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN), valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk – VSAOI) un iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk - IIN) par 2007.gada februāri – 2008.gada oktobri, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokli (turpmāk - UIN) par 2006. un 2007.gadu.

Audita pārbaudes rezultātā VID 2009.gada 25.martā pieņēma lēmumu Nr.39 (turpmāk – Lēmums Nr.39), ar kuru pieteicējai tika noteikts papildus nomaksai budžetā PVN Ls 19 749,2, PVN soda nauda Ls 9 874,6 un nokavējuma nauda Ls 3 453,59, VSAOI Ls 86 364,9, nokavējuma nauda Ls 20 123,02 un soda nauda Ls 259 094,7, IIN Ls 59 377,5, nokavējuma nauda Ls 13 924,02 un soda nauda Ls 29 688,75, UIN Ls 29 448,7, nokavējuma nauda Ls 4 666,52 un soda nauda Ls 14 724,35, kā arī samazināts aprēķinātais PVN par Ls 13 590 un samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 30 559,81 un aprēķināta soda nauda Ls 14 837,94.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes direktora 2009.gada 1.jūnija lēmumu Nr.01-10.02/80 atstāts negrozīts Lēmums Nr.39.

VID ģenerāldirektora v.i., izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, 2009.gada 3.novembrī pieņēma lēmumu Nr.22.4/21485 (turpmāk - Lēmums), ar kuru atstāja negrozītu VID Zemgales reģionālās iestādes direktora 2009.gada 1.jūnija lēmumu Nr.01-10.02/80.

Lēmumā konstatēts, ka skaidrā nauda, kas izmaksāta no pieteicējas kases /pers. D/ Ls 261 000 apmērā, veido /pers. D/ kā darbinieka ienākumu, no kura aprēķināms IIN un VSAOI. SIA „Kulk" un SIA „Būvmateriālu veikals Pilsēta" preču pavadzīmēs – rēķinos ir norādītas citas adreses, kas liedz konstatēt darījuma sākumu un izsekot darījuma norisei, līdz ar ko pieteicēja nav īstenojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" priekšnoteikumus, lai būtu tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus.

[2] 2009.gada 2.decembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu. Pieteikums pamatots šādi.

[2.1] 2007.gada 31.jūlijā starp /pers. D/ kā pārdevēju un SIA „Stoneks" kā pircēju tika noslēgts pirkuma līgums par SIA „Betobloks" kapitāldaļu pārdošanu par Ls 300 000, daļu pirkuma maksas Ls 261 000 samaksājot skaidrā naudā ar orderi Nr.15, bet atlikušo summas daļu Ls 39 000 pircējs apņemas samaksāt līdz 2009.gada 31.jūlijam jeb divu gadu laikā. Kapitāldaļas īpašumā pircējs iegūst ar visas summas samaksas brīdi.

VID ir kļūdaini konstatējis, ka skaidrā nauda, kas izmaksāta no pieteicējas kases /pers. D/ Ls 261 000 apmērā, veido /pers. D/ kā darbinieka ienākumu, no kura aprēķināms IIN un VSAOI, jo /pers. D/ līgumu ir slēdzis kā kapitāldaļu īpašnieks, nevis darbinieks, bet

kapitāldaļas nav ar IIN un VSAOI apliekams objekts. Jāņem vērā arī, ka kapitāldaļas pāriet pircējam tikai ar visas pirkuma maksas samaksas brīdi un pārreģistrācijas dokumentu parakstīšanu.

[2.2] Darījumos ar SIA „Kulk" un SIA „Būvmateriālu veikals Pilsēta" pieteicēja pamatoti ir atskaitījusi priekšnodokli par 2007.gada aprīli par precēm un pakalpojumiem.

Lēmumā nepamatoti nav ņemts vērā SIA „Būvmateriālu veikals Pilsēta" 2009.gada 9.marta apliecinājums par to, ka preces piegādātas pieteicējai /adrese/, bet 2007.gada 25., 27. un 30.aprīļa pavadzīmēs norādītas adreses ir kļūdainas, kā arī SIA „Kulk" 2009.gada 9.marta apliecinājums par to, ka 2007.gada 18. un 25.aprīļa rēķini izrakstīti par konteineru nomu, kas novietoti Lietuvas šosejā 70, jo Lāču ielā, Jelgavā, norisinājās remontdarbi.

Apliecinājumi apstiprina, ka preces un pakalpojumi pieteicējai sniegti ar pieteicējas saimniecisko darbību saistīto objektu adresēs.

[2.3] VID ir pieļāvis vispārējo tiesību principu pārkāpumu. 2009.gada 29.jūlijā VID iesniedza MSIA „Stoneks" nenodrošinātā kreditora prasījumu par Ls 571 416,66. Administratora atteikumu VID atzīt par nenodrošināto kreditoru saskaņā ar Maksātnespējas likuma 76.pantu VID nav pārsūdzējis, zaudējot kreditora prasījuma tiesības. Tāpēc šis maksātnespējas administratora lēmums (atteikums) un Lēmums ir savstarpēji pretrunīgi, kas nav pieļaujams viena administratīvā procesa ietvaros, un pārkāpj Administratīvā procesa likuma 5. un 10.pantu.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 31.oktobra spriedumu lietā Nr.A421004409 daļēji apmierināts pieteicējas pieteikums un atcelts Lēmums daļā par aprēķināto un iemaksai budžetā noteikto IIN Ls 59 377,5, nokavējuma naudu Ls 13 924,02 un soda naudu Ls 29 688,75, VSAOI Ls 86 364,9, nokavējuma naudu Ls 20 123,02 un soda naudu Ls 259 094,7, kā arī no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu Ls 30 510 un uzdots VID veikt pieteicējai no budžeta atmaksājamā PVN samazinājuma summas Ls 30 559,81 aprēķinātās soda naudas Ls 14 837,94 korekciju. Pārējā daļā pieteikums noraidīts.

Spriedums daļā motivēts šādi.

[3.1] Lietā ir strīds par pieteicējas darījumiem, kas attiecināmi uz SIA „Betobloks" kapitāldaļu pirkšanu, aizdevuma līgumu ar SIA „Betobloks", darījumiem ar SIA „Kulk" un SIA „Būvmateriālu veikals Pilsēta", kā arī par pieteicējas PVN deklarāciju par 2007.gada aprīli.

[3.2] Ar Lēmumu pieteicējai ir aprēķināts un noteikts iemaksai budžetā VSAOI un IIN par darījumu, kas atspoguļots 2007.gada 31.jūlija kases izdevumu orderī Nr.15, ar kuru pieteicēja /pers. D/ ir izmaksājusi Ls 261 000.

[3.2.1] Izvērtējot 2007.gada 31.jūlijā starp /pers. D/ kā fizisku personu un pieteicēju, kuru pārstāv /pers. D/, noslēgto pirkuma līgumu par SIA „Betobloks" kapitāldaļu pirkšanu, tiesa gūst apstiprinājumu pieteicējas norādei, ka minētais līgums ir noslēgts starp fizisku personu /pers. D/ un pieteicēju. Ar minēto līgumu /pers. D/ pārdod sev piederošās SIA „Betobloks" kapitāla daļas pieteicējai, saņemot skaidru naudu Ls 261 000.

2007.gada 31.jūlija pirkuma līguma saturā ir atsauce uz to, ka pārdevējs naudu jau saņēmis saskaņā ar izdevumu orderi Nr.15, proti, ar rakstveida pierādījumu tiek apstiprināts pirkuma un skaidras naudas darījuma fakts.

Arī Kases grāmatā par 2007.gada 31.jūliju ir redzams, ka konta atlikums uz dienas sākumu ir Ls 105 831,29, pēc kā /pers. D/ sev veic darba algas izmaksu par 2007.gada aprīli, maiju un jūniju Ls 341,24 apmērā par katru mēnesi (korespondējošais konts Nr.5610). Tam seko izdevumu saimnieciskajām vajadzībām atgriešana Ls 1000 un Ls 11 500 (korespondējošais konts Nr.2380), aizdevuma atgriešana Ls 152 500 (korespondējošais konts Nr.2312) un izdevumu sadaļā tiek veikta skaidras naudas izmaksa Ls 261 000 saskaņā ar līgumu par SIA „Betobloks" kapitāla daļu pirkšanu.

No Kases grāmatas un 2007.gada 31.jūlija izdevumu ordera Nr.15 ir redzams, ka 2007.gada 31.jūlijā ir notikusi naudas līdzekļu izņemšana par SIA „Betobloks" kapitāldaļu pirkumu un naudu ir saņēmis /pers. D/.

Vērtējot minētos dokumentus to kopsakarā, tiesa atzīst par pierādītu, ka summa, ko VID attiecina uz darba algas (atalgojuma izmaksu), ir pirkuma summas daļa par SIA „Betobloks" kapitāldaļām. Savukārt VID Lēmumā norādītais, ka minētā summa Ls 261 000 ir atalgojums /pers. D/ kā pieteicējas darbiniekam, nav apstiprināts ar lietā iegūtiem un pārbaudītiem pierādījumiem.

[3.2.2] Tiesa nepiešķir izšķirošu nozīmi tam, ka īpašuma tiesības uz SIA „Betobloks" kapitāldaļām pieticēja nav ieguvusi, jo nav veikta pilna pirkuma summas samaksa un darījums nav reģistrēts Komercreģistrā.

Jāņem vērā, ka pieteicēja ar Valmieras rajona tiesas 2009.gada 10.jūnija spriedumu lietā Nr.C39076009 ir pasludināta par maksātnespējīgu, nosakot par maksātnespējas procesa iestāšanās dienu 2009.gada 11.maiju. Turklāt ar pieteicējas administratora /pers. F/ 2009.gada 17.septembra lēmumu ir atzītas /pers. D/ prasījuma tiesības pret pieteicēju par atlikušo pirkuma summas daļu Ls 39 000.

Tātad no lietā esošajiem pierādījumiem tiesa secina, ka darījums, kas uzsākts 2007.gada 31.jūlijā, nav pabeigts, taču pierādījumi liecina, ka tas ir bijis SIA „Betobloks" kapitāldaļu pirkuma darījums, par kuru /pers. D/ ir saņēmis pirkuma maksu kā fiziska persona.

Tādējādi nav pamatots VID viedoklis, ka naudas izmaksa 2007.gada 31.jūlijā ir /pers. D/ darba alga.

[3.2.3] Tā kā Ls 261 000 nav /pers. D/ ienākums no algota darba, nav tiesiska pamata VSAOI Ls 86 364,9, nokavējuma naudas Ls 20 123,02, soda naudas Ls 259 094,7 un IIN Ls 59 377,5, nokavējuma naudas Ls 13 924,02, soda naudas Ls 29 688,75 aprēķinam.

[3.3] Pieteicējai ar Lēmumu ir aprēķināts un noteikts iemaksai budžetā PVN Ls 19 749,2 soda nauda Ls 9 874,6 un nokavējuma nauda Ls 3 453,59.

No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta izriet, ka preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu vienīgi tad, ja ir ievēroti šādi priekšnoteikumi: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu vai saņēmusi preci un atbilstošu nodokļa rēķinu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID, 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam.

[3.3.1] Pieteicēja savos paskaidrojumos norāda, ka darījumi ar SIA „Kulk" un SIA „Būvmateriālu veikals Pilsēta" ir notikuši adresēs, kas ir saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību, taču, tiesas ieskatā, attiecīgi pierādījumi nav iesniegti.

SIA „Kulk" un SIA „Būvmateriālu veikals Pilsēta" apliecinājumi nav pietiekams apstiprinājums saimnieciskās darbības faktam objektos, kuri norādīti attaisnojuma dokumentos, jo priekšnodokļa aprēķināšanas pamats ir darījuma dokumenti, kuros pieteicēja nav izdarījusi grāmatvedības labojumus, ko pieļauj Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju" normas. Pieteicējas apgalvojumi par faktiskajiem lietas apstākļiem nav pietiekami, jo neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantam.

Līdz ar to VID veiktās PVN korekcijas, kas attiecināmas uz attaisnojuma dokumentiem ar pieteicēju nepierādītas saimnieciskās darbības adresēs, tostarp attiecībā uz PVN korekciju par summu Ls 49,81 2007.gada jūlijā, ir atzīstamas par pamatotām.

[3.3.2] Vērtējot pieteicējas 2007.gada aprīļa PVN deklarāciju, tiesa piešķir ticamību VID paskaidrojumam, ka PVN deklarācija par 2007.gada aprīli ir iesniegta VID elektroniski 2007.gada 15.maijā, bet tās precizējums – 2007.gada 14.jūnijā.

Salīdzinot deklarācijas, ir redzams, ka 2007.gada 14.jūnijā pieteicēja ir veikusi korekcijas attiecībā uz priekšnodokļa summu no Ls 9 751,61 uz Ls 8 672,88, kā arī pielikumā izslēgusi informāciju par 6., 33., 36.ierakstu un iekļāvusi 26.ierakstu.

Tai pat laikā norādes uz darījumu, kura rezultātā pieteicēja atgrieza līzinga priekšmetu – ekskavatoru „KOMATSU PW 150", šasijas /nr./, SIA „Hipolīzings", atbildētājam iesniegtajās deklarācijās nav konstatējamas.

Secinājums par to, ka VID iesniegtajā deklarācijā ir ziņas par ekskavatoru „KOMATSU PW 150", nav izdarāms arī no VID iesniegtās deklarācijas, jo tās saturā šāds darījums par summu Ls 28 385,66 un PVN Ls 5 109,42 nav atspoguļots.

Savukārt grāmatvedības dokumenti par ekskavatora norakstīšanu un nodošanu SIA „Hipolīzings", lai arī apstiprina darījumu, nepierāda to, ka pieteicēja būtu šo darījumu iekļāvusi 2007.gada aprīļa deklarācijā.

Līdz ar to VID aprēķini un audita secinājumi par minēto ir pamatoti, veicot attiecīgas korekcijas PVN maksājumos.

[3.4] 2011.gada 15.augusta paskaidrojumos pieteicēja ir norādījusi, ka iebilst pret VID piešķirto novērtējumu pieteicējas darījumiem ar SIA „Betobloks", proti, ka maksājumi no šī komersanta saņemti saskaņā ar aizdevuma līgumu Nr.BBST-16/62007.

Par minētajiem darījumiem 2007.gada jūnijā un jūlijā pieteicējai ir veikts PVN summas samazinājums par Ls 28 350 un Ls 2 160.

Aizdevuma līgums Nr.BBST-16/62007 ir noslēgts 2007.gada 16.jūnijā starp pieteicēju kā aizņēmēju un SIA „Betobloks" kā aizdevēju. Līgumā puses vienojušās, ka SIA „Betobloks" aizdos pieteicējai aizdevumu, kas nepārsniedz Ls 200 000, maksājumu veicot pa daļām pieteicējas bankas kontā.

Vērtējot pieteicējas iesniegtos pieteicējas bankas kontu izrakstus un kontu kartītes kopsakarā ar aizdevuma līguma saturu, tiesa konstatē, ka kontu izrakstos atspoguļota informācija par maksājumiem, kas saņemta no SIA „Betobloks", Līgums Nr.BBST-16/62007.

Līdz ar to, ievērojot Administratīvā procesa likuma 169.panta pirmo daļu, ir pamatoti pieteicējas paskaidrojumi, kas apstiprināti ar rakstveida pierādījumiem par maksājumu summām Ls 15 000 (22.jūnijā), Ls 130 000 (18.jūnijā), Ls 10 000 (21.jūnijā), Ls 2500 (29.jūnijā) un Ls 12 000 (26.jūlijā).

Tātad VID veiktie aprēķini par PVN maksājumiem 2007.gada jūnijā (Ls 28 350) un jūlijā (Ls 2160) nav atzīstami par pamatotiem. Lai arī pieteicēja nebija iestādē iesniegusi nepieciešamos pierādījumus, tie ir iegūti lietas izskatīšanas laikā tiesā un pamato pieteicējas paskaidrojumus par aizdevumu, kas tikuši sniegti arī iestādē.

[3.5] Tiesa atzīst, ka VID kopumā ir ievērojis materiālo un procesuālo tiesību normas, kā arī veicis atbilstošus nodokļu aprēķinus, taču nepilnīgu grāmatvedības dokumentu kopums ir ietekmējis secinājumu izdarīšanu attiecībā pret pieteicējas darījumiem ar SIA „Betobloks" gan attiecībā uz aizdevumu, gan attiecībā uz kapitāldaļu iegādi, tādēļ attiecīgajā daļā Lēmums ir atceļams.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 31.oktobra spriedumu daļā, ar kuru apmierināts pieteicējas pieteikums, VID iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā norādīts, ka pirmās instances tiesa nav izvērtējusi VID iesniegtos pierādījumus par to, ka pieteicēja nav veikusi SIA „Betobloks" kapitāla daļu pirkšanu, nav dokumentāru pierādījumu, ka pieteicēja no /pers. D/ iegādājās viņam piederošās SIA „Betobloks" kapitāla daļas, jo kapitāla daļu īpašnieku maiņa nav reģistrēta Komercreģistrā, kā arī to, ka pieteicēja nav deklarējusi skaidras naudas darījumus. Tiesa nav ņēmusi vērā arī likuma „Par grāmatvedību" 2.pantu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu un 25.panta pirmās daļas 8.punktu.

Tiesa nav vispusīgi izvērtējusi pieteicējas apgalvojumus un iesniegtos pierādījumus kopsakarā ar lietā konstatēto, kā arī nav

pārbaudījusi pieteicējas iesniegto pierādījumu autentiskumu, kas attiecas uz VID veiktajiem aprēķiniem par PVN maksājumiem 2007.gada jūnijā un jūlijā.

II

[5] 2008.gada 13.oktobrī VID saņemts pieteicējas iesniegums par pārmaksātā PVN atmaksu. Tā kā ar VID 2008.gada 26.novembra lēmumu uzsākts pieteicējas kompleksais nodokļu audits, ar VID Zemgales reģionālās iestādes 2008.gada 3.decembra lēmumu, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta $11.^1$daļas 1.punktu, aizkavēta pārmaksas daļas atmaksa, norādot, ka lēmums par atmaksu vai tās atteikumu tiks pieņemts pēc audita pabeigšanas.

2009.gada 25.martā pieņemts lēmums par audita rezultātiem, ar kuru noteikti pieteicējai valsts budžetā papildus maksājamie nodokļi. Šo lēmumu pieteicēja apstrīdēja, kā arī pārsūdzēja tiesā ģenerāldirektora galīgo lēmumu par audita rezultātiem, par ko administratīvajā tiesā ierosināta tiesvedība (lieta Nr.A421004409).

Ar 2009.gada 11.maiju tiesa noteikusi pieteicējas maksātnespējas iestāšanos.

[6] 2010.gada 9.augustā maksātnespējīgās SIA „Stoneks" administrators atkārtoti vērsās VID ar pieprasījumu par precizētās PVN pārmaksas summas Ls 70 931,97 atmaksu.

VID Rīgas nodokļu administrācija ar 2010.gada 6.septembra lēmumu noraidīja pieprasījumu, norādot, ka PVN pārmaksa faktiski nepastāv.

VID ģenerāldirektore ar 2011.gada 4.janvāra lēmumu Nr.22.4.7/217 (turpmāk – VID 2011.gada 4.janvāra lēmums) atcēla apstrīdēto lēmumu daļā par atteikumu atmaksāt PVN pārmaksu Ls 58 168,81 un noteica šo summu atmaksāt pieteicējai. Pārējā daļā apstrīdētaislēmumsatstāts negrozīts, proti, par PVN pārmaksas summu Ls 12 763 (par 2007.gada jūniju) norādīts, ka ir beidzies likumā noteiktais termiņš, lai prasītu nodokļa pārmaksas atmaksu.

[7] Pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu atmaksāta atlikusī PVN pārmaksa par 2007.gada jūniju, kā arī pārmaksas palielinājums.

Pieteikumā norādīts, ka VID 2011.gada 4.janvāra lēmumā nav ņemts vērā, ka pieteicēja PVN pārmaksu par periodu, kurā bija arī 2007.gada jūnijs, pieprasīja jau 2008.gada 9.oktobrī, bet uz to brīdi jau bija uzsākts PVN audits par laika periodu no 2004.gada 1.janvāra līdz 2007.gada 31.janvārim, taču tas vēl nebija pabeigts un nebija sastādīts audita pārskats.

Audita pārskats tika sastādīts 2009.gada 25.martā, un VID bija pienākums izdot administratīvo aktu (lēmumu par PVN pārmaksas atmaksu vai atteikšanos atmaksāt) attiecībā uz pieteicējas 2008.gada 9.oktobra PVN pārmaksas pieprasījumu.

Pieteicēja no savas puses attiecībā par PVN pārmaksu (par 2007.gada jūniju ieskaitot) pieprasījumu iesniedza 2008.gada 9.oktobrī, ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteikto trīs gadu termiņu, taču VID no savas puses to likumā noteiktajos termiņos nav izskatījis un izlēmis pēc būtības, līdz ar to VID nav tiesiska pamata atteikt PVN pārmaksas atmaksu par 2007.gada jūniju uz tā pamata, ka pieteicēja būtu nokavējusi PVN pārmaksas pieprasīšanas termiņu.

[8] Ar Administratīvās rajona tiesas spriedumu lietā Nr.A420434511pieteikumsapmierināts daļēji, uzliekot pienākumu VID viena mēneša laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas atmaksāt pieteicējai PVN pārmaksu Ls 12 763, kā arī PVN palielinājumu Ls 3943,77. Spriedums daļā, ar kuru apmierināts pieteikums, motivēts šādi.

[8.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējai par 2007.gada jūniju izveidojusies PVN pārmaksa Ls 12 763.

Lietā strīds ir par to, vai konkrētajā gadījumā ir nokavēts likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktais trīs gadu termiņš, kurā pieteicēja ir tiesīga pieprasīt pārmaksātā PVN atmaksu.

[8.2] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktam un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta pirmajai daļai pieteicējai PVN pārmaksu par 2007.gada jūniju atmaksāšanu bija tiesības pieprasīt līdz 2010.gada 20.jūlijam.

[8.3] No lietā konstatētajiem faktiskajiem apstākļiem tiesa secina, ka pieteicēja sākotnēji pieprasījumu par PVN pārmaksas, kas izveidojusies 2007.gada jūnijā, atmaksu iesniedza 2008.gada 15.augustā, tomēr šis administratīvais process, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta vienpadsmito daļu *(bija spēkā līdz 2009.gada 31.decembrim)*, noslēdzās ar 2008.gada 19.decembra VID ģenerāldirektora lēmumu, ar kuru nolemts neatmaksāt pieteicējai pieprasījumā norādīto PVN pārmaksu. Savukārt 2008.gada 13.oktobrī, paralēli pirmajam procesam, pieteicēja iesniedza atkārtotu pieprasījumu par PVN pārmaksas, kas izveidojusies 2007.gada jūnijā, atmaksu. Tātad minētajā datumā, saņemot pieteicējas atkārtoto pieprasījumu, VID uzsāka citu administratīvo procesu, kurā 2008.gada 3.decembrī pieņemts lēmums par pieteicējas 2008.gada 13.oktobra pieprasījumā norādītās PVN pārmaksas atmaksas aizkavēšanu. Tomēr šajā procesā nav pieņemts iestādes galīgais lēmums par nodokļu pārmaksas atmaksāšanu vai atteikumu atmaksāt, kā to noteica likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 12.panta (11^1) daļas 1.punkts. Tādējādi tieši šis pieteicējas 2008.gada 13.oktobrī VID Zemgales reģionālās iestādes Jelgavas nodaļā saņemtais pieprasījums par PVN

pārmaksas atmaksāšanu ir atzīstams par pieprasījumu, kuru pieteicēja iesniedza likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 10.punktā noteiktajā triju gadu termiņā.

Līdz ar to tiesa atzīst, ka izskatāmajā lietā pastāv priekšnoteikumi pieteicējai labvēlīga administratīva akta, ar kuru VID atmaksātu pieteicējai PVN pārmaksas summu par 2007.gada jūniju Ls 12 763 apmērā, izdošanai.

[9] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu daļā, ar kuru apmierināts pieteikums, VID iesniedza apelācijas sūdzību, norādot, ka pieteicējai nav PVN pārmaksas, ko apstiprina arī VID 2009.gada 25.martā pieņemtais lēmums par audita rezultātiem (Lēmums Nr.39).

[10] Pieteicēja Administratīvajā apgabaltiesā iesniedza lūgumu par pagaidu aizsardzības līdzekļa piemērošanu – lēmuma pieņemšanu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta PVN pārmaksa par 2007.gada jūniju Ls 12 763 apmērā.

Ar Administratīvās apgabaltiesas 2012.gada 20.aprīļa lēmumu pieteicējas lūgums noraidīts.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments, izskatot pieteicējas blakus sūdzību, ar 2012.gada 27.jūnija lēmumu atstāja negrozītu apgabaltiesas lēmumu.

III

[11] Ar Administratīvās apgabaltiesas tiesneša 2013.gada 1.jūlija lēmumu administratīvās lietas Nr.A42004409 un Nr.A420434511 apvienotas vienā tiesvedībā un apvienotajai lietai piešķirts Nr.A421004409.

[12] Pieteicēja savos rakstveida paskaidrojumos apgabaltiesai norāda, ka VID apelācijas sūdzības ir nepamatotas.

[13] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[14] Lietā ir konstatējami divi prasījumi – par 2009.gada 3.novembra lēmuma Nr.22.4/21485 atcelšanu daļā un labvēlīga administratīvā akta izdošanu. Ņemot vērā, ka pieteicējas prasījums par labvēlīga administratīvā akta izdošanu par PVN pārmaksas atmaksu ir izlemjams, ņemot vērā audita pārbaudes rezultātus, sākotnēji ir pārbaudāms prasījums par Lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru lietā ir apstiprināti audita rezultāti (Lēmums Nr.39) un pieteicējai ir noteikti papildu nodokļu maksājumi valsts budžetā, tostarp PVN.

[15] Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 31.oktobra spriedums lietā ir pārsūdzēts daļā, ar kuru ir atcelts Lēmums par aprēķināto un iemaksai budžetā noteikto IIN Ls 59 377,5, nokavējuma naudu Ls 13 924,02 un soda naudu Ls 29 688,75, VSAOI Ls 86 364,9, nokavējuma naudu Ls 20 123,02 un soda naudu Ls 259 094,7, kā arī uzdots VID veikt pieteicējai no budžeta atmaksājamā PVN samazinājuma summas Ls 30 559,81 un aprēķinātās soda naudas korekciju.

[16] Attiecībā uz pārsūdzēto Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 31.oktobra spriedumu daļā par PVN secināms, ka VID audita pārbaudē konstatēja, ka pieteicējas bankas kontā /nr./ 2007.gada jūnijā un jūlijā tika veikti vairāki pārskaitījumi no SIA „Betobloks", kuros kā pamatojums bija uzrādīts – Līgums Nr.BBST-16/62007. VID atzina, ka konkrētie pārskaitījumi 2007.gada jūnijā Ls 157 500 apmērā un 2007.gada jūlijā Ls 12 000 apmērā ir uzskatāmi par avansa maksājumiem par precēm vai pakalpojumiem, par kuriem pieteicēja nav aprēķinājusi PVN. Līdz ar to VID pieteicējai papildus aprēķināja PVN 2007.gada jūnijā Ls 28 350 apmērā un jūlijā Ls 2 160 apmērā, par minētajām summām samazinot pieteicējai no budžeta atmaksājamo PVN.

Pārbaudot lietas materiālus, apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi un pamatoti secinājusi, ka VID ir kļūdaini par minētajiem SIA „Betobloks" pārskaitījumiem aprēķinājis pieteicējai PVN, jo no lietā iesniegtajiem dokumentiem konstatējams, ka 2007.gada 16.jūnijā starp SIA „Stoneks" kā aizņēmēju un SIA „Betobloks" kā aizdevēju ir noslēgts aizdevuma līgums Nr.BBST-16/62007, ar kuru pielīgts, ka SIA „Betobloks" aizdod pieteicējai aizdevumu, kas nepārsniedz Ls 200 000 *(lietas 2.sējuma 13.lapa)*. Savukārt no pieteicējas konta /nr./ izrakstiem redzams, ka attiecībā uz SIA „Betobloks" maksājumiem ir izdarīta atzīme, ka tie ir veikti saskaņā ar Līgumu Nr.BBST-16/62007 *(lietas 2.sējuma 14.-18.lapa)*. VID lietā nav iesniedzis pierādījumus, kas ļautu secināt, ka iepriekš minētie SIA „Betobloks" pārskaitījumi ir avansa maksājums par precēm vai pakalpojumiem, līdz ar to lietā nav rodams tiesisks pamats VID secinājumam, ka strīdus maksājumi ir avanss par precēm vai pakalpojumiem.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai šajā daļā.

[17] VID iesniegtajā apelācijas sūdzībā ir norādījis, ka nepiekrīt pirmās instances tiesas secinājumiem, jo tiesa nav vispusīgi izvērtējusi pieteicējas pierādījumus kopsakarā ar lietā konstatēto, kā arī nav pārbaudījusi iesniegto pierādījumu autentiskumu.

Apgabaltiesa nepiekrīt šādam VID apgalvojumam, jo no lietas materiāliem ir konstatējams, ka pirmās instances tiesa iesniegto aizdevuma līgumu ir salīdzinājusi ar uzrādīto līguma oriģinālu *(lietas 2.sējuma 13.lapa)*, savukārt lietā iesniegtās pieteicējas bankas konta izdrukas ir apstiprinājusi bankas amatpersona *(lietas 2.sējuma 14.-18.lapa)*, bet izdrukas kopijas no pieteicējas konta kartītes pareizību ir apstiprinājis maksātnespējas administrators /Ē.S./*(lietas 2.sējuma 2.-12.lapa)*. No pirmās instances tiesas sprieduma motīviem redzams, ka tiesa ir pārbaudījusi iesniegtos pierādījumus un ir tos novērtējusi kopsakarā ar citiem lietā noskaidrotajiem apstākļiem.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID nav norādījis, kādiem konkrēti lietā konstatētiem apstākļiem ir pretrunā pirmās instances tiesas secinātais, un nav arī iesniedzis pierādījumus, kas ļautu izdarīt citus secinājumus. Tādēļ VID apelācijas sūdzība šajā daļā ir atzīstama par nepamatotu.

[18] Ievērojot iepriekš minēto, konstatējams, ka VID ir nepamatoti samazinājis pieteicējas deklarēto no budžeta atmaksājamo PVN priekšnodokli par 2007.gada jūniju Ls 28 350 apmērā un par jūliju Ls 2 160 apmērā un Lēmums minētajā daļā ir atceļams kā nepamatots.

[19] Pieteicēja ir vērsusies tiesā arī ar prasījumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, proti, PVN pārmaksas daļas par 2007.gada jūniju Ls 12 763,16 apmērā atmaksu. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas prasījums par PVN pārmaksas atmaksu ir izlemjams, ņemot vērā pieteicējai veiktā audita, tostarp PVN, rezultātus, jo pieteicējai audits tika veikts tieši tāpēc, lai pārbaudītu pieteicējas prasītās pārmaksas pamatotību *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 27.jūnija lēmumu šajā lietā).*

[20] VID audits, kura ietvaros tika pārbaudīts arī pieteicējas PVN aprēķins par 2007.gada februāri – 2008.gada oktobri, noslēdzās ar VID 2009.gada 25.marta lēmumu par audita rezultātiem (Lēmums Nr.39), kas galīgo noformējumu ieguva ar pārsūdzēto Lēmumu.

Ar Lēmumu pieteicējai ir noteikts papildus nomaksai budžetā PVN Ls 19 749,2, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN Ls 30 559,81 apmērā.

Taču no audita pārskata konstatējams, ka 2007.gada jūnijā pieteicējas deklarētā PVN pārmaksa ir Ls 37 027,15, VID akceptētā pārmaksa ir Ls 8 677,15, savukārt audita rezultātā samazinātā no budžeta atmaksājamā PVN summa ir noteikta Ls 28 350 *(sk. arī Audita pārskata 18.lpp.; PVN deklarāciju kopsavilkumu par 2007.gadu, lietas 1.sējuma 130., 144.lapa)*.

Turklāt no VID 2011.gada 4.janvāra lēmuma Nr.22.4.7/217 secināms, ka daļa no PVN pārmaksas par 2007.gada jūniju Ls 24 263,99 apmērā jau ir novirzīta pieteicējas budžetā maksājamo PVN summu segšanai *(VID 2011.gada 4.janvāra lēmuma Nr.22.4.7/217 3.lpp., lietas 3.sējuma 6.lapa).*

[21] Ņemot vērā Administratīvās apgabaltiesas šajā spriedumā konstatēto, ka VID ir nepamatoti samazinājis pieteicējas deklarēto no budžeta atmaksājamo PVN priekšnodokli par 2007.gada jūniju Ls 28 350 apmērā (sk. šā sprieduma [16]-[18] punktu), nav konstatējams pamats liegt pieteicējai tiesības uz atlikušo neatmaksāto PVN daļu par 2007.gada jūniju Ls 12 763,16 apmērā.

Tomēr konkrētajā gadījumā nav nepieciešams atsevišķi izspriest šo prasījumu par PVN pārmaksas atmaksu, kā prasījumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, jo, ņemot vērā apstākli, ka ar šo spriedumu tiek atcelts Lēmums, ar kuru tika samazināts pieteicējai no budžeta atmaksājamais PVN priekšnodoklis par 2007.gada jūniju Ls 28 350 apmērā, pienākums VID atmaksāt pieteicējai vēl neatmaksāto PVN daļu izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 28.panta normām.

[22] Pieteicējai ar Lēmumu ir arī aprēķināts un noteikts iemaksai budžetā VSAOI un IIN.

No lietas materiāliem konstatējams, ka saskaņā ar 2007.gada 31.jūlija kases izdevumu orderi Nr.15 un ierakstu uzņēmuma kases grāmatā no pieteicējas kases /pers. D/ ir izmaksāti Ls 261 000. Kā pamatojums naudas izmaksai ir norādīts līgums par kapitāldaļu pirkšanu *(lietas 1.sējuma 155. un 228.lapa)*. Lietā ir iesniegts 2007.gada 31.jūlijā noslēgtais līgums, ar kuru pielīgts, ka pieteicēja no /pers. D/ pērk SIA „Betobloks" kapitāldaļas *(lietas 1.sējums, 78.lapa)*. Atbilstoši līgumā norādītajam kapitāldaļu pirkuma summa ir Ls 300 000, daļa naudas Ls 261 000 apmērā ir jau samaksāta pārdevējam skaidrā naudā ar izdevumu orderi Nr.15, bet pārējo daļu apņemas samaksāt divu gadu laikā no līguma parakstīšanas dienas *(līguma 3.punkts)*. Īpašuma tiesības pircējam pāriet no visas pirkuma summas samaksas dienas un reģistrācijas Komercreģistrā *(skat. līguma 4.punktu)*.

Ņemot vērā, ka īpašumtiesības uz SIA „Betobloks" kapitāldaļām nav reģistrēts Uzņēmumu reģistrā, VID ir atzinisminēto skaidras

naudas izmaksu, kā /pers. D/ gūtu ienākumu no darba tiesiskajām attiecībām, no kura pieteicējai bija pienākums ieturēt IIN un veikt VSAOI maksājumus saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" un likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" normām.

[23] Likuma „Par valsts sociālo apdrošināšanu" 14.panta pirmā daļa noteic, ka obligāto iemaksu objekts ir visi algotā darbā aprēķinātie ienākumi, no kuriem jāietur iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 4.panta pirmās daļas 1.punktu darba devējs aprēķina un budžetā iemaksā (maksātāja) algas nodokli. Savukārt minētā likuma 8.panta otrā daļā noteic, ka pie ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā algas nodoklis, tiek pieskaitīta darba alga, prēmijas, vienreizēja un sistemātiska atlīdzība un citi ienākumi, ko darbinieks saņem uz pašreizējo vai iepriekšējo darba attiecību pamata.

Izvērtējot iepriekš minētās tiesību normas, secināms, ka darba devējam ir pienākums aprēķināt un ieturēt IIN, kā arī veikt VSAOI maksājumus par izmaksām, kas izriet no darba tiesiskajām attiecībām.

VID lietā nav iesniedzis nevienu pierādījumu, kas ļautu secināt, ka pieteicējas /pers. D/ izmaksātā summa par kapitāldaļu iegādi būtu uzskatāma par darba algu vai citu no darba tiesiskajām attiecībām izrietošu samaksu.

Apgabaltiesas ieskatā, VID audita gaitā konstatētie un Lēmumā atspoguļotie apstākļi *(sk. Lēmuma 9.-11.lpp., lietas 1.sējuma 96.-97.lapa)*, ka pieteicējas kapitāldaļu iegādes darījums nav ticis reģistrēts Komercreģistrā, ņemot vērā līgumā norādītos nosacījumus kapitāldaļu īpašuma tiesību reģistrācijai, nav pietiekams pamats, lai atzītu /pers. D/ izmaksāto naudu par /pers. D/ ienākumiem, no kuras pieteicējai bija pienākums ieturēt IIN.

Ņemot vērā iepriekš minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID Lēmums arī daļā par pieteicējai papildus aprēķināto IIN un VSAOI par SIA „Betobloks" kapitāldaļu iegādi no /pers. D/ nav pamatots un ir atceļams.

[24] Ņemot vērā iepriekš konstatētos apstākļus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID iesniegtās apelācijas sūdzības nav pamatotas, bet pieteikums ir pamatots un apmierināms daļā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

daļēji apmierināt maksātnespējīgās sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Stoneks" pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 3.novembra lēmumu Nr.22.4/21485 daļā, ar kuru sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Stoneks" ir samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 2007.gada jūniju Ls 28 350 apmērā un jūliju Ls 2 160 apmērā un attiecīgi aprēķināto soda naudu, kā arī daļā par aprēķināto un iemaksai budžetā noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 59 377,5, nokavējuma naudu Ls 13 924,02 un soda naudu Ls 29 688,75, un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām Ls 86 364,9, nokavējuma naudu Ls 20 123,02 un soda naudu Ls 259 094,7.

Pārējā daļā maksātnespējīgās sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Stoneks" pieteikumu noraidīt.

Piespriest no atbildētāja par labu maksātnespējīgajai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „Stoneks" tās samaksāto valsts nodevu 56,91 *euro* apmērā.

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

K.Berķis

Tiesnesis referents (*paraksts*)

M.Birzgalis

Tiesneši (*paraksts*)

A.Šteinberga

(*paraksts*)