NORAKSTS
Lieta Nr. A42286605
AA43-1175-08/14

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2008.gada 16.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa
šādā sastāvā: tiesas sēdes priekšsēdētāja L.Vīnkalna,
tiesneses K.Krastiņa un Z.Kupce,

piedaloties sabiedrības ar ierobežotu atbildību „WESS" pārstāvim *M.S.* un atbildētāja pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Imantam Lubānam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „WESS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 4.aprīļa lēmuma Nr.19/8957 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 26.septembra spriedumu daļā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) Rīgas reģionālā iestāde no 2004.gada 20.septembra līdz 2004.gada 29.novembrim sabiedrībai ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „WESS" (turpmāk arī – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2002.gadu un 2003.gadu, par ko tika sastādīts audita pārskats Nr.511. Pārbaudes rezultātā VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 1.audita daļas priekšniece 2004.gada 29.novembrī pieņēma lēmumu Nr.4.2.1/62 (turpmāk – lēmums Nr.4.2.1/62), ar kuru nolēma pieteicējai samazināt PVN par Ls 845,86, papildu nomaksai noteikt Ls 7903,86 un soda naudu Ls 7903,86.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

Ar VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2005.gada 4.februāra lēmumu Nr.1.3/4620 (turpmāk – lēmums Nr1.3/4620) atcelts lēmums Nr.4.2.1/62 daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 112, 88 apmērā un soda naudu Ls 958,74 apmērā, kā arī par PVN samazinājumu Ls 845,86 apmērā; atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 1.audita daļas priekšnieces 2004.gada 29.novembra lēmums Nr.4.2.1/62 daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 6945,12 apmērā un soda naudu Ls 6945,12 apmērā.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektora 2005.gada 4.aprīļa lēmumu Nr. 19/8957 (turpmāk arī – Lēmums) lēmums Nr. 1.3/4620 atstāts negrozīts.

[3] 2005.gada 5.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA „WESS" pieteikums, kurā lūgts atcelt VID ģenerāldirektora 2005.gada 4.aprīļa lēmumu Nr.19/8957. Pieteikumā izteikti šādi apsvērumi.

[3.1] Visi darījumi ar SIA „BA" ir noslēgti, ievērojot normatīvo aktu prasības – ar direktora parakstu, SIA „BA" direktora paraksts dokumentos ir izdarīts pašrocīgi, ar amatpersonas personiskā paraksta atšifrējumu, un apliecināti ar zīmogu, tādējādi ir nepamatota atbildētāja atsaukšanās uz to, ka pieteicēja neievēroja normatīvo aktu prasības attiecībā uz dokumentu noformēšanu.

[3.2] Pieteicēja ir ar PVN apliekamā persona, bet SIA „BA" kā ar PVN apliekamā persona bija reģistrēta VID līdz 2003.gada 2.jūlijam. Pēdējais rēķins bija izrakstīts 2003.gada maijā. Visus SIA „BA" izrakstītos rēķinus SIA „WESS" apmaksāja, pārskaitot atlīdzību uz SIA „BA" līgumos un rēķinos norādīto bankas kodu. Līdz ar to pieteicējai bija tiesības nodokļu deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās summas atskaitīt no SIA „BA" saņemtajos nodokļu rēķinos norādītās nodokļu summas.

[3.3] VID ar savu bezdarbību veicināja riskantus darījumus starp SIA „BA" un citām sabiedrībām, kurām nav iespējas un arī tiesību uzzināt no VID ziņas par kādu nodokļu maksātāju. Pieteicēja pirms darījuma noslēgšanas ar SIA „BA" pārbaudīja informāciju par SIA „BA", kas bija publiski pieejama, un saņemtā informācija liecināja, ka SIA „BA" ir uzņēmējsabiedrība, kas darbojas.

[3.4] VID norādīja, ka no pārbaudes materiālos esošās informācijas secināms, ka iegrāmatotie un samaksātie SIA „BA" izrakstītie rēķini nav uzskatāmi par nodokļu rēķiniem saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.pantu, jo nesatur salīdzināmu, saprotamu un pilnīgu informāciju. Starp pieteicēju un SIA „BA" nepastāvēja strīds par automašīnu pārdošanas faktu, tādēļ pārdoto automašīnu šasiju numuri un datumi netika ietverti rēķinos. Visi dati par pārdotajām automašīnām ir un bija pieejami VID, taču VID amatpersonas tos nepārbaudīja.

[3.5] Pieteicēja saskaņā ar Aģenta līguma noteikumiem samaksāja SIA „BA" atlīdzību tikai pēc tam, kad klienti automašīnas bija nopirkuši. Visi fakti liecināja, ka SIA „BA" faktiski darbojas.

[3.6] Pēc rēķinos norādītās informācijas ir iespējams identificēt sniegtā pakalpojuma apjomu, jo rēķinos ir atsauce uz aktiem, kuros ir visa nepieciešamā informācija – rēķins tika izrakstīts, pamatojoties uz aktiem par izpildīto darbu, kurā redzams, kādā mēnesī, kādas automašīnas un kādā daudzumā ir pārdotas un par kādu cenu, tādējādi VID secinājumi ir nepamatoti. Bez tam, lai noskaidrotu jautājumu par sniegto pakalpojumu apjomu, automašīnas valsts numuram un šasijas numuram nav nekādas nozīmes. Automašīnas cenu (un attiecīgi aģenta atalgojumu) ietekmē tikai automašīnas marka, tās komplektācija.

[3.7] Audita pārskatu ir parakstījusi tikai viena inspektore, kaut auditu veica divas inspektores, tādējādi ir rupji pārkāptas Ministru kabineta 1996.gada 23.aprīļa noteikumu Nr.154 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas noteikumi" prasības.

[3.8] VID pārkāpa Administratīvā procesa likumā (turpmāk – APL) noteikto likumības principu, patvaļas aizlieguma principu un tiesiskās paļāvības principu.

[4] Rakstveida paskaidrojumos Administratīvajai rajona tiesai VID norāda, ka pieteikumu neatzīst turpmāk norādīto iemeslu dēļ.

[4.1] No darbu izpildes aktiem nav identificējamas tajos minētās pārdotās automašīnas, jo nav norādīti ne automašīnu šasiju numuri, ne realizācijas datumi, ne attaisnojuma dokumenti, kas apliecinātu automašīnu pārdošanu, ne arī pircēji, kurus SIA „BA" būtu piesaistījusi pieteicējai kā klientus.

[4.2] SIA „BA" juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko darbību neveic, atskaites VID par savu saimniecisko darbību kopš 1999.gada nesniedz. *A.B.* Latvijas Republikas teritorijā iebrauca 2001.gada 30.augustā, izbrauca 2001.gada 2.septembrī un līdz 2004.gada 1.maijam Latvijas Republikas teritorijā nav iebraucis.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 26.septembra spriedumu SIA „WESS" pieteikums daļēji apmierināts: Lēmums atcelts daļā par soda naudu Ls 6945,12 apmērā; pārējā daļā pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots šādi.

[5.1] Ar lietas materiāliem tiesa konstatējusi šādus apstākļus.

[5.1.1] VID Rīgas reģionālā iestāde no 2004.gada 20.septembra līdz 2004.gada 29.novembrim SIA „WESS" veica PVN auditu par 2002.gadu un 2003.gadu. Pārbaudes rezultātā ar lēmumu Nr.4.2.1/62 pieteicējai samazināts PVN par Ls 845,86, papildu nomaksai noteikti Ls 7903,86 un soda nauda Ls 7903,86. Audita ziņojumā konstatēts, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otro daļu, 10.panta pirmās daļas 1.punktu, 8.panta pirmo un otro daļu, 8.panta sestās daļas 1.punktu, likuma „Par grāmatvedību" 7.pantu.

[5.1.2] Ar lēmumu Nr.1.3/4620 lēmums Nr.4.2.1/62 atcelts daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 112,88 apmērā un soda naudu Ls 958,74 apmērā, kā arī par PVN samazinājumu Ls 845,86 apmērā; lēmums Nr.4.2.1/62 atstāts spēkā daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 6945,12 apmērā un soda naudu Ls 6945,12 apmērā.

[5.1.3] Ar Lēmumu apstrīdētais lēmums Nr.1.3/4620 atstāts negrozīts. Lēmumā konstatēts, ka SIA „BA" savā juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko darbību neveic, atskaites par saimniecisko darbību kopš 1999.gada VID nodaļā nesniedz. No pārbaudē uzrādītajiem SIA „BA" izrakstītajiem dokumentiem un parakstītajiem līgumiem redzams, ka tajos

atšifrēts SIA „BA" amatpersonas *A.B.* parakts, bet *A.B.* Latvijas Republikā iebraucis 2001.gadā 30.augustā un izbraucis 2001.gada 2.septembrī.

[5.1.4] Pieteicēja 2002.gada 3.janvārī noslēdza Aģenta līgumu Nr.01-07/1 ar SIA „BA" par to, ka SIA „BA" piesaistīs pircējus automašīnu TOYOTA un LEXUS pārdošanai. Līgumā noteikts, ka gadījumā, ja SIA „BA" piesaistītie pircēji nopirks automašīnu, SIA „BA" saņems 3% no pārdotās automašīnu cenas (ieskaitot PVN). Uz līguma ir atšifrēts SIA „BA" direktora *A.B.* paraksts.

[5.1.5] Pamatojoties uz Aģenta līgumu, pieteicēja un SIA „BA" vairākkārtīgi parakstīja aktus par izpildītajiem darbiem, kuru ietvaros tika konstatēts, kādas automašīnas (norādīta automašīnas marka un pārdošanas mēnesis) un par kādu summu ir pārdotas ar SIA „BA" palīdzību, proti:

1) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 2.aprīlī. Aktā konstatēts, ka 2002.gada janvārī, februārī un martā SIA „BA" ir piesaistījusi pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 7084,17. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

2) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 2.septembrī. Aktā konstatēts, ka 2002.gada jūlijā un augustā SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 4843,52. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

3) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 2.jūlijā. Aktā konstatēts, ka 2002.gada aprīlī, maijā un jūnijā SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 9971. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

4) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 2.oktobrī. Aktā konstatēts, ka 2002.gada septembrī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta LS 2803,30. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

5) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 4.novembrī. Aktā konstatēts, ka 2002.gada oktobrī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 2678,79. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

6) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 4.decembrī. Aktā konstatēts, ka 2002.gada novembrī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 2748,84. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

7) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2002.gada 2.janvārī. Aktā konstatēts, ka 2002.gada decembrī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls

3798,50. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

8) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2003.gada 4.februārī. Aktā konstatēts, ka 2003.gada janvārī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 2969,23. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

9) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2003.gada 10.martā. Aktā konstatēts, ka 2003.gada februārī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 2942,70. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

10) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2003.gada 7.aprīlī. Aktā konstatēts, ka 2003.gada martā SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 2474,24. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts;

11) akts par izpildīto darbu, noslēgts Rīgā 2003.gada 5.maijā. Aktā konstatēts, ka 2003.gada aprīlī SIA „BA" ir piesaistījis pircējus automašīnām, kā rezultātā SIA „BA" maksājamā atlīdzība tiek noteikta Ls 3213,44. Aktā tiek nosauktas automašīnu markas un cena bez PVN. Aktā ir atšifrēts *A.O.* un *A.B.* paraksts.

[5.1.6] Pamatojoties uz aktiem, tika sagatavoti un apmaksāti rēķini:

1) Rēķins Nr.15, sagatavots 2002.gada 2.aprīlī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.02.04.2002;

2) Rēķins Nr.62, sagatavots 2002.gada 2.septembrī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.02.09.2002;

3) Rēķins Nr.44, sagatavots 2002.gada 3.jūlijā, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.02.07.2002;

4) Rēķins Nr.62, sagatavots 2002.gada 3.oktobrī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.02.10.2002;

5) Rēķins Nr.71, sagatavots 2002.gada 2.novembrī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.04.11.2002;

6) Rēķins Nr.85, sagatavots 2002.gada 5.decembrī, izdevējs SIA BA. Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.04.12.2002;

7) Rēķins Nr.05, sagatavots 2003.gada 7.janvārī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.02.04.2002;

8) Rēķins Nr.14, sagatavots 2003.gada 4.februārī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.04.02.2003;

9) Rēķins Nr.26, sagatavots 2003.gada 10.martā, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.10.03.2003;

10) Rēķins Nr.33, sagatavots 2003.gada 10.aprīlī, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.07.04.2003;

11) Rēķins Nr.41, sagatavots 2003.gada 6.maijā, izdevējs SIA „BA". Rēķinā ir atsauce uz Līgumu 03.01.2002 Nr. 01-07/01 un uz aktu d.05.05.2003.

[5.1.7] Lietā ir izziņa no Valsts robežsardzes robežkontroles informācijas meklēšanas sistēmas „Mustang" par *A.B.* uzturēšanos Latvijas Republikā. No izziņas redzams, ka *A.B.* Latvijas Republikas teritorijā iebrauca 2001.gada 30.augustā un izbrauca 2001.gada 2.septembrī.

[5.1.8] Lietā ir Valsts robežsardzes Galvenās pārvaldes 2007.gada 21.augusta izziņa Nr.23/1-4/4292-IP, kurā norādīts, ka nav konstatēts, ka laika posmā no 2002.gada 1.janvāra līdz 2005.gada 31.decembrim *A.B.* būtu šķērsojis valsts robežu.

[5.1.9] Lietā ir izziņa no Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes, kurā norādīts, ka Krievijas Federācijas pilsonim *A.B.* vīza bija izsniegta 2001.gada 29.augustā, saskaņā ar kuru persona ir ieceļojusi Latvijas republikā 2001.gada 30.augustā un izceļojusi 2001.gada 2.septembrī.

[5.1.10] Lietā ir *M.K.* paskaidrojums, kuru pieņēma VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes inspektores, kurā *M.K.* norāda, ka *A.B.* Rīgā, Gobas ielā 16-31 nedzīvo vismaz pēdējos 7 gadus.

[5.1.11] Lietā ir SIA „Auditorfirmas Kaņepe un Partneri" Ziņojums par faktiskajiem atklājumiem, no kura redzams, ka visas tiesai iesniegtās pavadzīmju kopijas ir pareizas. Visi pavadzīmēs uzrādītie darījumi uzrādīti gan auto realizācijas statistikas atskaitēs, gan noliktavu kustības atskaitēs. Visi pircēju rekvizīti ir pareizi un identiski ar finanšu uzskaites sistēmā „Norēķini ar pircējiem" redzamo informāciju. Tika uzrādīti manuāli kārtotie reģistri par jauno automašīnu pārdošanu 2002.gadā un 2003.gadā.

[5.1.12] Lietai pievienotas kopijas no automašīnu realizācijas statistikas atskaites un preču pavadzīmju- rēķinu kopijas par darījumiem, kas veikti ar SIA „BA" starpniecību.

[5.2] Saskaņā ar likumu „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otro daļu saimnieciskās darbības ietvaros veiktie ar PVN apliekamie darījumi ir: 1) preču piegāde par atlīdzību, arī pašpatēriņš; 2) pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, arī pašpatēriņš; 3) preču imports.

Minētā likuma 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka tikai VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa

summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Savukārt atbilstoši minētā likuma 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktā sniegtajai definīcijai priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[5.3] Ņemot vērā Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 7.marta sprieduma lietā Nr.SKA-55 9.punktu un Administratīvās apgabaltiesas 2005.gada 3.oktobra sprieduma lietā Nr.AA 313-05/7 14.punktu, tiesa konstatēja, ka personai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, ja ir iestājušies visi turpmāk minētie priekšnosacījumi: 1) darījumu partneriem ir jābūt reģistrētiem Valsts ieņēmumu dienestā kā PVN maksātājiem; 2) darījumam ir jābūt reāli notikušam; 3) ir jābūt atbilstoši prasībām sagatavotam un izsniegtam rēķinam; 4) rēķinam ir jābūt apmaksātam.

[5.4] Tiesa konstatējusi, ka lietā nepastāv strīds par to, ka abi darījumu partneri (SIA „BA" un pieteicēja) darījumu noslēgšanas un rēķinu izrakstīšanas brīdī bija reģistrēti VID kā PVN maksātāji. Atbildētājs Lēmumā ir apliecinājis šo faktu, norādot, ka SIA „BA" no ar PVN apliekamo personu reģistra tika izslēgta 2003.gada 2.jūlijā. Lietā pastāv strīds par to, vai, pamatojoties uz noslēgtiem Aģenta līgumiem, ir notikuši starpniecības darījumi automašīnu realizācijas jomā, kā rezultātā SIA „BA" ir piesaistījusi klientus pieteicējai.

[5.5] Pēc tiesas lūguma pieteicēja lietā iesniedza papildu pierādījumus – preču pavadzīmes-rēķinus, izdruku par tiem automašīnu pircējiem, kurus ir piesaistījusi SIA „BA" Aģenta līguma periodos.

Līdz ar to ar tiesai iesniegtajiem dokumentiem var konstatēt faktu par to, kādas automašīnas, kādam pircējam un par kādu cenu ir pārdotas ar SIA „BA" starpniecību saskaņā ar Pieteicējas grāmatvedības datiem.

[5.6] Tiesa pēc nejaušības principa izvēlējās septiņus automašīnu pircējus (SIA „E. Gulbja Labaratorija", SIA „Scandinavina Tobacco", SIA „Melderi K& V", SIA „Aeronaviācijas serviss", SIA „Baltkan", SIA „Bono-I", SIA „Būvbalta") kurus, kā norādīja pieteicēja, bija piesaistījusi SIA „BA", un nosūtīja tiem lūgumus par informācijas sniegšanu par darījumiem ar pieteicēju.

[5.7] Tiesa saņēma šādas atbildes:

1) SIA „E.Gulbja Laboratorija", no kuras redzams, ka, pārbaudot grāmatvedības reģistrus, konstatēts, ka SIA „E.Gulbja Laboratorija" ar SIA „BA" nekāda sadarbība nav bijusi;

2) SIA „Scandinavian Tobacco", no kuras redzams, ka sadarbība ar SIA „BA" nav bijusi;

3) SIA „Baltkan" , no kuras redzams, ka sadarbība ar SIA „BA" nav bijusi;

4) SIA „Melderi K&V”, no kuras redzams, ka sadarbība ar SIA „BA” nav bijusi;

5) SIA „Aeronavigācijas serviss”, no kuras redzams, ka sadarbība ar SIA „BA” nav bijusi.

[5.8] Tiesa konstatēja, ka lietā ir pietiekami daudz pierādījumu, kas liecina, ka starpniecības darījumi ar SIA „BA” nav notikuši. Proti: 1) nav konstatējams, ka SIA „BA” būtu veikusi saimniecisko darbību 2002., 2003.gadā (atskaites VID nav nodotas, SIA „BA” neatrodas juridiskajā adresē vismaz 7 gadus, SIA „BA” amatpersona neatrodas Latvijā); 2) izlases kārtībā pārbaudītās piesaistītās personas neapstiprina, ka pazītu SIA „BA” un/vai tās amatpersonas; 3) tiesas sēdē pieteicējas pārstāvju sniegtie paskaidrojumi ietvēra vispārīgu informāciju, nenorādot uz konkrētiem pierādījumiem, kas apstiprinātu starpniecības darījumu esamību, proti, pieteicējas pārstāve uz jautājumu par darījuma norisi norādīja: „ grūti precīzi atbildēt, bija noslēgts līgums, menedžeris visu koordinēja, domāju, ka mutiski, telefoniski. Rakstiski nebija, parasti”.

[5.9] No lietas materiāliem izriet, ka ar SIA „BA” starpniecību ir pārdotas 108 automašīnas, pie tam piesaistītā persona katrā darījumā pamatā ir cita.

Tiesas vērtējumā gan pārdoto transportlīdzekļu apjoms, gan piesaistīto klientu skaits ir ievērojams (faktiski SIA „BA” vajadzēja būt labākajam vai vismaz vienam no labākajiem pieteicējas aģentiem), līdz ar to ir izslēdzama iespēja, ka šāda saimnieciskā darbība varēja notikt vienīgi mutiski, nepazīstot starpniecības pakalpojuma sniedzēju, vēl jo vairāk ir izslēdzama iespēja, ka tā varēja tikt veikta, vienīgi sazvanoties pa telefonu. Klienta iepazīstināšana ar preci un tās priekšrocībām, kā arī piedalīšanās pārdošanas procesā nav iespējama bez pastāvīgu tiešu kontaktu uzturēšanas ar pārdevēju un ar piesaistītajiem klientiem.

Starpniecības process sevī ietver virkni loģisku darbību, piemēram, transportlīdzekļa aplūkošana, modifikāciju izvēle, transportlīdzekļa demonstrācijas, izmēģināšana, vienošanās par piegādes un samaksas nosacījumiem u.c. līguma noslēgšanā nozīmīgiem apstākļiem. No pieteicējas paskaidrojumiem tiesa secināja, ka starpniecība ir izpaudusies grāmatvedības dokumentu parakstīšanā un, iespējams, atsevišķos kontaktos ar kādu no menedžeriem (nezināmiem). Šādas darbības pašas par sevi nav atzīstamas par starpniecību transportlīdzekļu pārdošanā, bet drīzāk ir vērtējamas kā finanšu operācijas, kuru mērķis nav saistāms ar pakalpojumu apmaksu par klientu piesaisti.

[5.10] Nav pamatots pieteicējas arguments, ka par radušos situāciju ir atbildīgs atbildētājs, kas nav savlaicīgi izslēdzis SIA „BA” no PVN maksātāju reģistra.

Pieteicējai daudzkārtīgi, slēdzot darījumus ar SIA „BA”, bija ne tikai tiesības, bet arī pienākums pārbaudīt veikto darbu apjomu un arī personas identitāti. Līdz ar to starpniecības darījumu reģistrācija grāmatvedībā primāri ir atkarīga no pašas pieteicējas darbībām un gribas.

Turklāt saskaņā ar Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93 14.2.punktu 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.

[5.11] Tiesa noraidīja kā nepamatotu pieteicējas argumentu, ka Lēmums būtu atceļams tāpēc, ka audita pārskatu ir parakstījusi tikai viena amatpersona. Audita pārskats ir viens no dokumentiem, uz kā pamata tiek pieņemts lēmums. Formāla trūkuma esamība, kuru turklāt var salīdzinoši vienkārši novērst, nevar būt par pamatu Lēmuma atcelšanai. Lietā nav pierādījumi, ka formas trūkums būtu ietekmējis Lēmuma saturu.

[5.12] Ņemot vērā minēto un faktu, ka nav objektīvi konstatēts, ka pieteicējas darījumi ar SIA „BA" par klientu piesaisti ir notikuši, tiesa atzina, ka Lēmums daļā par pieteicējai papildu noteikto PVN Ls 6945,12 apmērā ir pamatots.

[5.13] Lēmums daļā par soda naudas piemērošanu ir izvērtējams atsevišķi, jo, piemērojot soda naudu, atbildētājam bija jāizdara lietderības apsvērumi par tās apjomu.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otro daļu, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajā daļā noteikts, 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 paredz, ka atbildētājs vērtē nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, un var samazināt sodu līdz 70 procentiem.

Tiesa atzina, ka Lēmums daļā par soda naudas piemērošanu neatbilst APL 67.panta otrās daļas 6.punkta prasībām, jo Lēmumā nav atspoguļoti lietderības apsvērumi.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2006.gada 26.septembra sprieduma lietā Nr.SKA – 35 7.punktā 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 norādīts: „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.".

No audita slēdziena un citiem lietas materiāliem nav konstatējams, ka 2005.gada 4.aprīlī pieteicēja tika atkārtoti sodīta par nodokļa apmēra samazināšanu. Šis apstāklis saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pantu Lēmumā bija jāņem vērā.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka atbildētājs nav izdarījis lietderības apsvērumus, kas acīmredzami ir novedis pie prettiesiska lēmuma pieņemšanas par soda naudas piemērošanu pieteicējai.

Kā norādījis Administratīvo lietu departaments, atbilstoši APL 253.panta trešajai daļai tiesa var grozīt administratīvo aktu un noteikt konkrētu tā saturu tikai gadījumos, kas paredzēti likumos. Likumos, kas regulē nodokļu tiesības, nav paredzēta šāda tiesas kompetence. Tādēļ atbilstoši minētā panta pirmajai daļai tiesa, konstatējot administratīvā akta prettiesiskumu, var to atcelt, nevis grozīt (*sk. sprieduma lietā Nr.SKA-482/2006 15.punktu*).

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 26.septembra spriedumu daļā, ar kuru atcelts Lēmums daļā par soda naudu Ls 6945,12, VID iesniedza apelācijas sūdzību. Tajā izteikti šādi apsvērumi.

[6.1] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmo daļu nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles (nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes) rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā.

Tiesa nav ņēmusi vērā Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta skaidrojumus attiecībā uz apsvērumiem par soda naudas samazināšanu (*sk., piemēram, 2006.gada 22.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-245/2006 15.punktu*).

[6.2] No lietas materiāliem izriet šādi apstākļi: 1) audita pārskatā Nr.511 un VID lēmumos aprakstītā pārkāpuma būtība un raksturs liecina par pieteicējas apzinātu rīcību, nepamatoti atskaitot priekšnodokli; 2) audita laikā tika konstatēti vairāki pārkāpumi, no kuriem pieteicēja apstrīdēja tikai vienu, pārējie (audita periodā konstatētie) pārkāpumi Lēmumā netika atspoguļoti, bet apstrīdētā un pārsūdzētā pārkāpuma būtība un raksturs ir atspoguļots 2005.gada 29.novembrī sastādītajā audita pārskatā, kā arī Lēmuma 2. un 3.lapā; 3) spriedumā tiesa secināja, ka lietā ir pietiekami daudz pierādījumu, kas liecina, ka starpniecības darījumi ar SIA „BA" nav notikuši un pieteicējai konkrētajā gadījumā nebija tiesību atskaitīt priekšnodokli; 4) minētais norāda uz apstākli, ka pārkāpumi divu gadu periodā atkārtojās vairākkārtīgi; 5)

pieteicējas rīcības rezultātā valsts budžetam nodarītais kaitējums ir Ls 6945,12, kas vērtējams kā būtisks kaitējums; 6) Lēmumā minētie un konstatētie fakti liecina, ka pārkāpumi nav izdarīti neapzināti vai aiz neuzmanības, tie liecina par pieteicējas godprātīgumu saistībā ar nodokļu nomaksu.

[6.3] Tiesa nav izvērtējusi Lēmumu kopumā ar auditā konstatētajiem un VID lēmumos izvērtētajiem pārkāpumiem. Tiesa ir izvērtējusi tikai vienu no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmajā daļā minētajiem kritērijiem, nevērtējot pārējos kritērijus – kā nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu.

[6.4] Tiesas arguments par to, ka pieteicēja 2005.gada 4.aprīlī nav sodīta atkārtoti, nav pietiekami pamatots, lai secinātu, ka VID pieņemtais lēmums daļā par soda naudas piemērošanu ir prettiesisks un atceļams.

[7] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis apelācijas sūdzību uzturēja, bet pieteikumu lietas pārsūdzētajā daļā neatzina. Paskaidroja, ka lietā par soda naudu jāvērtē veikto darījumu biežums un sistemātiskums. Nav nozīmes, ka pieteicēja pirms tam nav sodīta. Lietā neapstiprinājās strīdus darījumu ekonomiskā būtība.

Pieteicējas pārstāvis apelācijas sūdzību neatzina, bet uzturēja pieteikumu lietas pārsūdzētajā daļā. Paskaidroja, ka pārkāpumu pieteicēja pieļāva tikai vienu reizi. Jāņem vērā, ka pieteicēja maksā visus nodokļu maksājumus bez kavējumiem, VID nav apsvēris jautājumu par soda apmēru.

Motīvu daļa

[8] Saskaņā ar APL 302.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa izskata lietu pēc būtības sakarā ar apelācijas sūdzību un pretapelācijas sūdzību tādā apjomā, kā lūgts šajās sūdzībās.

Apgabaltiesa konstatē, ka ar Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 26.septembra spriedumu atstāts spēkā Lēmums daļā par pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 6945,12 apmērā un minētajā daļā spriedums nav pārsaudzēts un ir stājies spēkā.

Līdz ar to apgabaltiesa lietu izskata pēc būtības pieteikuma daļā par Lēmuma atcelšanu daļā par pieteicējai nomaksai budžetā noteikto PVN soda naudu Ls 6945,12 apmērā sakarā ar atbildētāja apelācijas sūdzību.

[9] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID apelācijas sūdzība ir pamatota un SIA „WESS" pieteikums daļā par Lēmuma atcelšanu daļā par pieteicējai nomaksai budžetā noteikto PVN soda naudu Ls 6945,12 apmērā ir noraidāms.

[10] Pieteicējai soda nauda noteikta, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otro daļu, kas Lēmuma pieņemšanas brīdī noteica, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā.

Kā tas izriet no šajā lietā pirmās instances tiesas spriedumā konstatētajiem faktiem (sprieduma daļā, kurš stājies spēkā), pieteicēja ir samazinājusi budžetā maksājamo nodokļa summu par Ls 6945,12. Līdz ar to par minēto pārkāpumu atbildētājam saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otro daļu bija jāizlemj par obligātā administratīvā akta izdošanu par soda naudu.

[11] Lēmuma pieņemšanas brīdī bija spēkā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pants, kura pirmā daļa noteica: „Nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles [nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes] rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā".

No minētā izriet, ka Lēmuma pieņemšanā atbildētājam bija jāizdara lietderības apsvērumi par soda naudas apmēru konkrētajos lietas apstākļos.

Izdarot lietderības apsvērumus (..) rīcības brīvības ietvaros, nodokļu administrācijai ir jāievēro samērīguma princips. Samērīguma princips noteic, ka starp mērķi, ko publiskā vara ar administratīvo aktu vai faktisko rīcību vēlas sasniegt, un indivīda tiesību un leģitīmo interešu ierobežojumu ir jābūt saprātīgām attiecībām. Turklāt mērķa sasniegšanai izvēlētais līdzeklis nedrīkst būt vairāk ierobežojošs kā nepieciešams konkrētajā gadījumā (*sk. Senāta 2005.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-21 13.punktu*).

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmā daļa neprasa *expressis verbis* izteiktu nodokļa maksātāja lūgumu samazināt uzlikto soda naudu. Tādējādi nodokļu administrācija šādu lēmumu var pieņemt arī pēc savas iniciatīvas objektīvas lietas izmeklēšanas ietvaros, ja konstatē, ka pastāv priekšnosacījumi soda naudas samazināšanai. Turklāt atbilstoši samērīguma principam nodokļu administrācijai šāds lēmums ir jāpieņem gadījumā, ja pārkāpuma būtība un raksturs ir tāds, ka maksimālais sods būtu acīmredzami nesamērīgs (*sk. Senāta 2005.gada 11.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-292 10.punktu*).

[12] Tomēr [11] minētais nenozīmē, ka jebkurā VID lēmumā par soda naudas uzlikšanu *expressis verbis* ir jābūt atspoguļotiem visiem likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmajā daļā minētajiem apsvērumiem, tomēr VID lēmumam jābūt tādam, ka tiesa, veicot kontroli pār šī lēmuma

tiesiskumu, varētu gūt pārliecību, ka minētie apsvērumi ir izdarīti (*sk. Senāta 2005.gada 11.oktobra blakus lēmuma lietā Nr.SKA-292 9.punktu*).

Kā izriet no Augstākās tiesas Senāta 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 (*sk. Senāta 2006.gada 22.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-245 15.punktu, Senāta 2006.gada 30.maija sprieduma lietā Nr.SKA-127 11.punktu, Senāta 2005.gada 11.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-292 10.punktu*).

Senāts līdzšinējā praksē vairākkārt ir tulkojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pantu. Senāta ieskatā procesuālās darbības – lietderības apsvērumu neizdarīšana pati par sevi nevar pārkāpt samērīguma principu. Atbilstoši APL 13.pantā nostiprinātajam samērīguma principam labumam, ko sabiedrība iegūst ar ierobežojumiem, kas uzlikti adresātam, ir jābūt lielākam nekā viņa tiesību vai tiesisko interešu ierobežojumam. Tādējādi samērīguma princips ir pārkāpts, ja adresātam uzliktais ierobežojums ir nesamērīgs – lielāks kā iegūtais labums. Tādēļ, lai tiesa būtu tiesīga atcelt VID lēmumu, nepietiek aprobežoties tikai ar norādi, ka lietderības apsvērumi nav izdarīti, bet arī jānorāda, kādā veidā šo apsvērumu neizdarīšana ir ietekmējusi administratīvo aktu pēc būtības, proti, ka konkrētajā gadījumā uzliktais sods ir nesamērīgs (*sk. Senāta 2008.gada 11.marta sprieduma lietā Nr.SKA-89/2008 14.punktu, sal. Senāta 2005.gada 30.marta sprieduma lietā SKA-21/2005 12.punktu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta spriedumi un lēmumi 2005. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2006, 55.-56.lpp., Senāta 2007.gada 24.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-183/2007*).

Administratīvo lietu departaments šajās lietās ir norādījis, ka tiesai ir jāvērtē lēmuma par soda naudas noteikšanu samērīgums.

[13] Izvērtējot pirmās instances tiesas spriedumā konstatēto pieteicējas izdarīto pārkāpumu apstākļus, Administratīvā apgabaltiesa konstatē nodokļu maksātāja vainu nodokļu likumu prasību pārkāpšanā.

Proti, sprieduma nepārsūdzētajā daļā pirmās instances tiesa atzina, ka lietā ir pietiekami daudz pierādījumu, kas liecina, ka pieteicējai starpniecības darījumi ar SIA „BA" nav notikuši (1) nav konstatējams, ka SIA „BA" būtu veikusi saimniecisko darbību 2002., 2003.gadā (atskaites VID nav nodotas, SIA „BA" neatrodas juridiskajā adresē vismaz 7 gadus, SIA „BA" amatpersona neatrodas Latvijā); 2) izlases kārtībā pārbaudītās piesaistītās personas neapstiprina, ka pazītu SIA „BA" un/vai tās amatpersonas; 3) tiesas sēdē pieteicējas pārstāvju sniegtie paskaidrojumi ietvēra vispārīgu informāciju, nenorādot uz konkrētiem pierādījumiem, kas apstiprinātu starpniecības darījumu esamību) (*sk. šā sprieduma 5.8.punktu*). Pirmās instances tiesa atzina, ka gan strīdus darījumos pārdoto transportlīdzekļu apjoms (108 automašīnas), gan piesaistīto klientu skaits ir ievērojams, līdz ar to ir izslēdzama iespēja, ka šāda saimnieciskā darbība varēja notikt vienīgi mutiski, nepazīstot starpniecības pakalpojuma sniedzēju, vēl jo vairāk ir

izslēdzama iespēja, ka tā varēja tikt veikta, vienīgi sazvanoties pa telefonu. Pirmās instances tiesa secināja, ka starpniecības process sevī ietver virkni loģisku darbību, piemēram, transportlīdzekļa aplūkošana, modifikāciju izvēle, transportlīdzekļa demonstrācijas, izmēģināšana, vienošanās par piegādes un samaksas nosacījumiem u.c. līguma noslēgšanā nozīmīgiem apstākļiem, bet šajā lietā pieteicējas norādītās darbības nav atzīstamas par starpniecību transportlīdzekļu pārdošanā (*sk. šā sprieduma 5.9.punktu*). Pieteicējai daudzkārtīgi, slēdzot darījumus ar SIA „BA", bija ne tikai tiesības, bet arī pienākums pārbaudīt veikto darbu apjomu un arī personas identitāti, līdz ar to starpniecības darījumu reģistrācija grāmatvedībā primāri ir atkarīga no pašas pieteicējas darbībām un gribas (*sk. šā sprieduma 5.10.punktu*).

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai bija jāapzinās, ka strīdus darījumi neatbilst darījumu būtībai nodokļu likumu izpratnē, līdz ar to arī pieteicējai neradās tiesības atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem (samazināt budžetā maksājamo nodokļu summu). Pieteicējai vajadzēja un pieteicēja varēja paredzēt sekas izdarītajiem pārkāpumiem.

Pirmās instances tiesa sprieduma pārsūdzētajā daļā norādīja, ka no audita slēdziena un citiem lietas materiāliem nav konstatējams, ka 2005.gada 4.aprīlī pieteicēja tika atkārtoti sodīta par nodokļa apmēra samazināšanu un ka šis apstāklis saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]pantu Lēmumā bija jāņem vērā. Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka atbildētājs nav izdarījis lietderības apsvērumus, kas acīmredzami ir novedis pie prettiesiska lēmuma pieņemšanas par soda naudas piemērošanu pieteicējai.

Apgabaltiesa uzskata, ka minētie pirmās instances tiesas secinājumi nav pareizi. Tas apstāklis, ka pieteicēja sodīta pirmoreiz, apgabaltiesas ieskatā konkrētajos lietas apstākļos nav pietiekams pamats samazināt likumā noteikto soda naudas apmēru. Kā to pamatoti norādīja atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē, Lēmumā ņemts vērā kopsakarā veikto strīdus darījumu biežums un sistemātiskums, un tas, ka neapstiprinājās šo darījumu ekonomiskā būtība (šos faktus spriedumā konstatēja arī pirmās instances tiesa). Nav nozīmes, ka pieteicēja pirms tam nav sodīta. Apgabaltiesas ieskatā viens no vērtējamiem jautājumiem – tas, kuru reizi pārkāpums izdarīts, nav jāsaprot tā, ka personai iepriekš jābūt sodītai. Prettiesisko darbību sistemātiskums un apjoms, kaut iepriekš šādas darbības nav atklātas, tieši norāda uz vairākkārtējiem pārkāpumiem. Kā redzams no Lēmuma, soda nauda aprēķināta par faktiski nenotikušiem starpniecības darījumiem ar 108 automašīnām, tas ir, viena veida pārkāpums ir izdarīts daudzkārt.

Citastarp apgabaltiesas ieskatā jāņem vērā soda naudas mērķis – sodīt pārkāpēju un novērst citu pārkāpumu uzdarīšanu.

Soda naudas mērķis ir panākt, lai nodokļu maksātāji pildītu savus pienākumus nodokļu jomā, kā arī sodīt pārkāpējus. Tādējādi soda nauda ir paredzēta kā līdzeklis, kas nodrošina, lai valsts atbilstoši attiecīgajiem likumiem saņemtu nodokļus (*sk. Senāta 2005.gada 14.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-4/2005 10. un 12.punktu*).

Konkrētajā gadījumā, atceļot Lēmumu daļā par soda naudu, pieteicēja vispār netiktu sodīta par tās izdarītajiem sistemātiskajiem pārkāpumiem, kas neatbilst soda mērķim.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa atzīst, ka Lēmuma atcelšanai daļā par soda naudu nav pamata, konkrētajos lietas faktiskajos apstākļos Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē piemērotās soda naudas acīmredzamu nesamērību. Apgabaltiesas ieskatā konkrētajā gadījumā pārkāpumu būtība, raksturs, to izdarīšanas biežums, radītais kaitējums valsts budžetam, nodokļu maksātāja subjektīvā attieksme pret konkrētajiem pārkāpumiem līdz to atklāšanai norāda uz to, ka soda naudas samazināšanai nav pamata. Veicot kontroli pār Lēmuma tiesiskumu pārsūdzētajā daļā, apgabaltiesa gūst pārliecību, ka Lēmumā pēc būtības izdarīti likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmajā daļā minētie apsvērumi par soda naudas apmēru.

[14] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums pārsūdzētajā daļā, ar kuru atcelts Lēmums daļā par pieteicējai noteikto soda naudu, nav tiesisks un pamatots, jo tiesa nav pareizi vērtējusi Lēmuma samērību ar pieteicējas izdarītajiem pārkāpumiem nodokļu jomā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „WESS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 4.aprīļa lēmuma Nr.19/8957 atcelšanu daļā par nomaksai budžetā noteikto soda naudu Ls 6945,12 apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	(paraksts)	L.Vīnkalna
Tiesneses	(paraksts)	K.Krastiņa
	(paraksts)	Z.Kupce

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese L.Vīnkalna
Rīgā 2008.gada 16.oktobrī