ECLI:LV:AT:2022:0111.A420140619.17.L
Lieta Nr. A420140619, SKA-497/2022
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
RĪCĪBAS SĒDES LĒMUMS
Rīgā 2022.gada 11.janvārī

[1] Senātā saņemta pieteicējas likvidējamās SIA „Biznes Solutions" kasācijas sūdzība par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 13.jūlija spriedumu, ar kuru noraidīts pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 18.decembra lēmuma Nr. 30.2-22.7/5782 atcelšanu.

Apgabaltiesa atzinusi, ka pieteicēja darījumos ar Lielbritānijas uzņēmumu *PPT Associates Ltd* nav ievērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās daļas prasības, jo nav konstatējams, ka prece (dīzeļdegviela) no Latvijas tika faktiski nosūtīta Lielbritānijas uzņēmumam un pierādījumu kopums apliecina, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos krāpnieciskos darījumos. Līdz ar to darījumiem ar Lielbritānijas uzņēmumu pieteicēja nebija tiesīga piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi, tāpēc pieteicējai papildu nomaksai budžetā pamatoti noteikts pievienotās vērtības nodoklis, nokavējuma nauda un soda nauda, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis un saistībā ar to aprēķināta soda nauda.

[2] Administratīvā procesa likuma 325.pants noteic, ka apelācijas instances tiesas spriedumu administratīvā procesa dalībnieks var pārsūdzēt kasācijas kārtībā, ja tiesa pārkāpusi materiālo vai procesuālo tiesību normas vai, izskatot lietu, pārsniegusi savas kompetences robežas un šis pārkāpums novedis vai varēja novest pie lietas nepareizas izspriešanas. Atbilstoši šā likuma 328.panta pirmās daļas 6.punktam kasācijas sūdzībā norāda, kādu materiālo vai procesuālo tiesību normu tiesa pārkāpusi un pamatojumu, kā izpaužas šis pārkāpums. Savukārt saskaņā ar 338.[1]panta pirmo daļu tiesnešu kolēģija atsakās ierosināt kasācijas tiesvedību, ja kasācijas sūdzība neatbilst šā likuma 328.panta prasībām.

Pārbaudot pieteicējas kasācijas sūdzību, senatoru kolēģija turpmāk norādīto apsvērumu dēļ atzīst, ka kasācijas sūdzība neatbilst Administratīvā procesa likuma 328.panta pirmās daļas 6.punktam, tāpēc kasācijas tiesvedības ierosināšana ir atsakāma.

[3] Pieteicēja pauž neapmierinātību ar to, ka apgabaltiesa lietu izskatījusi rakstveida procesā, lai gan pieteicēja bija lūgusi lietu skatīt mutvārdu procesā.

Senatoru kolēģija konstatē, ka apgabaltiesa pieteicējai ir izskaidrojusi, ka saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā. Tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Tātad tā ir apelācijas instances tiesas prerogatīva noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Lietas dalībnieka lūgums pats par sevi nav pamats lietas izskatīšanai mutvārdu procesā. Apgabaltiesa, izvērtējot pieteicējas lūgumu par lietas izskatīšanu tiesas sēdē, nav konstatējusi pamatu šāda lūguma apmierināšanai.

Pieteicēja norāda, ka lietas izskatīšana rakstveida procesā novedusi pie tā, ka apgabaltiesa neesot izvērtējusi vairākus pieteicējas rakstveidā izvirzītos argumentus un apsvērumus un tādējādi esot pārkāpusi vairākas Administratīvā procesa likuma normas.

Pārbaudot šos argumentus kopsakarā ar pārsūdzētā sprieduma saturu, senatoru kolēģija konstatē, ka apgabaltiesas spriedumā ir izvērtēti visi pieteicējas argumenti un iebildumi, kurus pieteicēja kasācijas sūdzībā norāda kā nenovērtētus.

[4] Tā, apgabaltiesas spriedumā norādīts, ka pieteicēja iebilst pret nodokļu audita termiņa pagarināšanu un audita procesuālo gaitu. Apgabaltiesa konstatējusi, ka šādus iebildumus pieteicēja bija izteikusi jau pirmās instances tiesā, kas ir izvērtējusi Valsts ieņēmumu dienesta rīcību un ir atbildējusi uz pieteicējas argumentiem. Apgabaltiesa, izmantojot Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtajā daļā paredzētās tiesības, ir pievienojusies pirmās instances tiesas sprieduma argumentācijai, atzīstot to par pareizu. Pieteicēja, nepiekrītot tiesas argumentiem, kasācijas sūdzībā turpina paust savu subjektīvo nostāju, taču nenorāda, kādu tiesību normu ir pārkāpusi tiesa, kā pārkāpums ir izpaudies un ietekmējis lietas iznākumu.

[5] Senatoru kolēģija konstatē, ka apgabaltiesa spriedumā ir izvērtējusi arī pieteicējas argumentus, saistītus ar Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas lēmumu par noteikta laika posma neieskaitīšanu pieteicējas nodokļu audita termiņā. Tā rezultātā apgabaltiesa ir atzinusi, ka laika posms no 2018.gada 29.marta līdz 25.maijam audita termiņā pamatoti netika ieskaitīts, jo dienests pieprasīja informāciju ne tikai Polijas nodokļu administrācijai, kuras sniegtā atbilde iekļaujas minētajā laika posmā, bet arī citu ārvalstu nodokļu administrācijām. Šajā sakarā apgabaltiesa ir vērsusi pieteicējas uzmanību uz dienesta 2019.gada 7.novembra vēstuli, kurā detalizēti uzskaitīts, kādām ārvalstu nodokļu administrācijām un kad nosūtīti pieprasījumi, kā arī kādos datumos saņemtas atbildes. Apgabaltiesa no lietas materiāliem ir konstatējusi, ka pēdējā atbilde no ārvalstu nodokļu administrācijas ir saņemta 2018.gada 25.maijā.

Kasācijas sūdzībā pieteicēja pēc būtības neiebilst pret apgabaltiesas konstatētajiem apstākļiem, taču pauž neapmierinātību ar procesu iestādē. Šajā sakarā senatoru kolēģija izskaidro pieteicējai, ka atbilstoši Administratīvā procesa likuma 325.pantam kasācijas instances tiesa pārbauda zemākas instances tiesas, nevis iestādes rīcības atbilstību tiesību normām, tāpēc pieteicējas pārmetumi iestādei kasācijas instances tiesā nav pārbaudāmi, un tie nerada pamatu kasācijas tiesvedības ierosināšanai.

[6] Kasācijas sūdzībā norādīts, ka spriedumā neesot vērtēta vēstule, kas apliecina, ka līdz 2015.gada 13.augustam Lielbritānijas uzņēmums *PPT Associates Ltd* nebija izslēgts no ārvalsts pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra un tam nebija anulēts pievienotās vērtības nodokļa maksātāja numurs. Pieteicēja uzsver, ka apgabaltiesa neesot vērtējusi arī pieteicējas atsauksmi uz Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojumiem un tiesai iesniegto izdruku no Apvienotās Karalistes Uzņēmumu reģistra datubāzes.

Senatoru kolēģija konstatē, ka minētie pieteicējas argumenti un dokumenti izvērsti ir analizēti pirmās instances tiesas spriedumā, kura argumentācijai apgabaltiesa ir pievienojusies un ir norādījusi papildu apsvērumus, izvērtējot apelācijas sūdzības argumentus. Apgabaltiesas spriedumā skaidri norādīts,

ka datumam, kad Lielbritānijas uzņēmums tika izslēgts no apliekamo personu reģistra, nav izšķirošas nozīmes, jo atbilstoši lietā esošajiem pierādījumiem šis uzņēmums jau sākotnēji tika dibināts un darbojās kā fiktīvs uzņēmums.

Iebilstot pret šādu tiesas secinājumu, pieteicēja kasācijas sūdzībā tikai citē savus 2020.gada 19.oktobra paskaidrojumus, taču neizskaidro, kādu tiesību normu tiesa ir pārkāpusi un kā šis pārkāpums ir izpaudies. Faktiski pieteicēja kasācijas sūdzībā pauž neapmierinātību ar tiesas secinājumiem un sniedz savu lietas apstākļu un pierādījumu novērtējumu. Taču kasācijas instances tiesa risina tiesību jautājumus, nevis izskata lietu pēc būtības, līdz ar to kasācijas instances tiesa nepārbauda un nevērtē lietas faktiskos apstākļus un pierādījumus. Tāpēc kasācijas sūdzības argumenti, kas ir vērsti uz lietas apstākļu un pierādījumu pārvērtēšanu, kasācijas instances tiesā nav pieļaujami un nerada pamatu kasācijas tiesvedības ierosināšanai. Papildus pieteicējas uzmanība vēršama uz to, ka tiesai ir vispusīgi jānoskaidro lietas izlemšanai būtiskie apstākļi, tostarp, ja nepieciešams, jāsavāc pierādījumi vai jādod norādījumi procesa dalībniekiem par pierādījumu iesniegšanu. Tomēr no objektīvās izmeklēšanas principa neizriet tiesas pienākums mērķtiecīgi rīkoties tā, lai lietas izskatīšanā apstiprinātu lietas dalībnieka uzturēto pozīciju (*Senāta 2021.gada 12.marta sprieduma lietā Nr. SKA-49/2021 (ECLI:LV:AT:2021:0312.A420177016.8.S) 14.punkts un tajā minētie nolēmumi*).

[7] Pieteicēja norāda, ka apgabaltiesa neesot izprasījusi visus Valsts ieņēmumu dienesta pieprasījumus ārvalstu nodokļu administrācijām un to sniegtās atbildes.

Šie apgalvojumi ir pārāk vispārīgi un nekonkrēti, jo pieteicēja nenorāda, kādus tieši pieprasījumus tiesa nav izprasījusi. Savukārt pieteicējas lūgumu par Polijas nodokļu administrācijas 2018.gada 29.martā Valsts ieņēmumu dienestam nosūtīto dokumentu pievienošanu lietas materiāliem apgabaltiesa ir izlēmusi un noraidījusi. Šajā sakarā apgabaltiesa ir konstatējusi, ka uz izskatāmajā lietā risināmo strīdu ir attiecināmas Polijas nodokļu administrācijas Valsts ieņēmumu dienestam nosūtītās divas starptautiskās transporta pavadzīmes (CMR) un tās ir pievienotas lietas materiāliem. Apgabaltiesa atzinusi, ka pārējie materiāli uz šajā lietā pārbaudāmajiem darījumiem nav attiecināmi un tāpēc lietai nav pievienojami. Papildus apgabaltiesa, atsaucoties uz konkrētiem lietas materiāliem, secinājusi, ka Valsts ieņēmumu dienests pārsūdzētajā administratīvajā aktā ir pieļāvis pārrakstīšanās kļūdu, norādot neprecīzus pieprasījumu un atbilžu datumus, kas varēja apgrūtināt pārsūdzētajā lēmumā norādīto pierādījumu identificēšanu. Taču, novērtējot administratīvo aktu kopsakarā ar lietas materiāliem, apgabaltiesa atzinusi, ka šī pārrakstīšanās kļūda nav ietekmējusi lietas iznākumu pēc būtības, jo administratīvajā aktā ir norādīts skaidrs pamatojums un pieteicējai bija pieejami pierādījumi, ar ko pamatots nodokļu uzrēķins. Arī šajā sakarā jebkādi pretargumenti pēc būtības kasācijas sūdzībā nav norādīti.

[8] Kasācijas sūdzībā uzsvērts, ka tiesa esot ignorējusi pieteicējas lūgumu uzdot Valsts ieņēmumu dienestam pieprasīt no Apvienotās Karalistes un Polijas nodokļu administrācijas pieteicējas darījumu partneru bankas kontu izdrukas.

Arī šis apgalvojums ir pretrunā ar lietas materiāliem, jo apgabaltiesa minētos dokumentus Valsts ieņēmumu dienestam ir pieprasījusi, uz ko dienests atbildējis, ka šādus dokumentus tiesai iesniegt nav iespējams, jo ārvalstu nodokļu administrācijas tos dienestam nav varējušas iesniegt. Iebilstot pret lietas izskatīšanu bez citu valstu uzņēmumu bankas kontu izdrukām, pieteicēja savu nostāju nav argumentējusi.

[9] Kasācijas sūdzībā norādīts, ka neviens normatīvais akts neparedz neparakstītu pielikumu pievienošanu lēmumam par nodokļu audita rezultātiem un tiesa to neesot ņēmusi vērā.

Arī šā argumenta sakarā pieteicēja nekonkretizē, kādu tiesību normu tiesa ir pārkāpusi, kā šis pārkāpums ir izpaudies un ietekmējis lietas iznākumu, kā arī neizskaidro, kādi tieši neparakstīti lēmuma par audita rezultātiem pielikumi lietā nedrīkstēja tikt izmantoti.

[10] Pieteicēja iebilst pret tiesas secinājumu, ka Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonām nav nepieciešams atsevišķs dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums, lai pildītu normatīvajos aktos noteiktos pienākumus un īstenotu paredzētas tiesības, jo tas ir ietverts amata aprakstā. Pieteicējas ieskatā, izdarot šādu secinājumu, apgabaltiesa nav piemērojusi Civillikuma 2289.pantu, kā arī likuma „Par Valsts ieņēmuma dienestu" 4.panta otro daļu un 12.pantu.

Vispirms norādāms, ka likuma „Par Valsts ieņēmuma dienestu" 4.panta otrajā daļā ir vairākas tiesību normas un kasācijas sūdzībā nav precizēts, kādu tieši tiesību normu tiesai vajadzēja piemērot, savukārt 12.pants kopš 1997.gada 19.februāra no likuma ir izslēgts. Tāpat norādāms, ka jautājums, vai Valsts ieņēmumu dienesta ierēdņiem ir nepieciešams dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums konkrētu pienākumu izpildei, jau ir risināts vairākos Senāta nolēmumos. Uz tiem ir atsaukusies gan pirmās instances tiesa, gan apgabaltiesa. Pieteicēja kasācijas sūdzībā pēc būtības iebilst pret Senāta sniegto tiesību normu interpretāciju, kas izmantota pārsūdzētajā apgabaltiesas spriedumā, taču nenorāda jebkādus argumentus, kas liktu pārskatīt Senāta iepriekš paustās atziņas. Minētais ir attiecināms arī uz pieteicējas iebildumiem, ka tiesa par pieļaujamiem ir atzinusi citā procesā iegūtos pierādījumus.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 338.panta otro daļu, 338.[1]panta pirmo daļu, senatoru kolēģija

nolēma

Atteikt ierosināt kasācijas tiesvedību sakarā ar likvidējamās SIA „Biznes Solutions" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2021.gada 13.jūlija spriedumu.

Lēmums nav pārsūdzams.

Senatore D. Makarova Senatore V. Krūmiņa Senatore L. Slica