NORAKSTS
Lieta Nr.A42469806
SKA-173/2011

# S P R I E D U M S

Rīgā 2011.gada 13.jūnijā

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

senatore V.Kakste
senators A.Guļāns
senatore I.Skultāne

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „HD Motors" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 17.jūlija lēmuma Nr.19/19125 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „HD Motors" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 8.oktobra spriedumu.

## Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests veica pieteicējas SIA „HD Motors" nodokļu auditu un secināja, ka faktiski nav notikuši pieteicējas uzrādītie darījumi ar SIA „Mendis" un SIA „Stalija". Tādēļ pieteicējai samaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 62 147,67 lati un soda nauda tādā pašā apmērā. Galīgais iestādes lēmums ir Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 17.jūlija lēmums Nr.19/19125.

[2] Administratīvā rajona tiesa ar 2008.gada 25.novembra spriedumu noraidīja pieteicējas pieteikumu par minētā lēmuma atcelšanu, spriedumu pamatojot ar tālāk minētajiem argumentiem.

[2.1] No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta izriet, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par reāli notikušu darījumu.

[2.2] Lietā konstatēts, ka SIA „Mendis" vārdā 2005.gada 1.martā noformēta preču pavadzīme-rēķins par kravas automašīnu MAN ar betona sūknēšanas iekārtu 42 000 latu

vērtībā, par ko pieteicēja atskaitījusi kā priekšnodokli rēķinā norādīto summu 7560 latus.

SIA „Mendis" Uzņēmumu reģistrā reģistrētā amatpersona *K.P.* 2005.gada 25.aprīlī Finanšu policijai ir sniedzis paskaidrojumu, kurā norādījis, ka pie viņa mājās ir atbraucis vīrietis, vārdā *N.*, solot viņam iespēju nopelnīt. Tā kā viņam nav bijis darba, viņš piekritis. Pēc tam braucis kopā ar *N.* un vēl vienu vīrieti, vārdā *S.*, uz Rīgu, kur pie notāra parakstījuši kādus dokumentus, kā arī atvēruši kontus Unibankā un Parekss bankā. Čeku grāmatiņas viņš uzreiz parakstījis un atdevis *N.* Arī norēķinu karti viņš atdevis *N.* Viņa rīcībā nekad nav bijuši SIA „Mendis" dokumenti un zīmogs. Tāpat viņš nav nevienu pilnvarojis rīkoties uzņēmuma vai viņa vārdā. 2005.gada februāra beigās pie viņa ieradies cits vīrietis, kurš stādījies priekšā kā *I.*, un teicis, ka *N.* ir pazaudējis firmas dokumentus un tos ir nepieciešams atjaunot. Tāpat viņš Kuldīgā atvēris uz SIA „Mendis" vārda kontu Krājbankā, kur tāpat viņš izņēmis čeku grāmatiņu un pieteicis maksājumu karti. Visus dokumentus un čeku grāmatiņu viņš atdevis *I.* Vēlāk noskaidrojis, ka *I.* uzvārds ir *P.* 2005.gada 22.aprīlī pie viņa atkal atbraucis *I.* un aizvedis viņu uz Kuldīgu, kur pie Krājbankas viņu jau gaidījis *N.* Abi ar *N.* iegājuši bankā, bet nauda viņiem nav tikusi izsniegta. Tad *N.* licis viņam uzrakstīt iesniegumu, lai naudu no konta pārskaita uz SIA „Stalija" kontu.

2005.gada 25.aprīlī *K.P.* sastādījis arī iesniegumu Finanšu policijai, kurā norādījis, ka lūdz ierosināt krimināllietu par SIA „Mendis" grāmatvedības dokumentu viltošanu. Iesniegumā norādīts, ka viņš ticis reģistrēts par SIA „Mendis" direktoru, izmantojot viņa uzticēšanos. Kā direktors viņš nav parakstījis citus dokumentus kā pavadzīmes un čekus. Paraksti uz citiem dokumentiem ir viltoti.

Pieteicējas pārstāvis pievienošanai lietas materiāliem iesniedzis *K.P.* 2007.gada 15.februāra rakstveida liecību, kuras paraksta īstumu apliecinājusi zvērināta notāre, kurā norādījis, ka atsauc savu 2005.gada 25.aprīlī Finanšu policijai sniegto paskaidrojumu, tā kā tajā sniegtā informācija neatbilst patiesībai. Paskaidrojumu sagatavojusi Finanšu policijas amatpersona, un viņam likts to parakstīt, ko viņš psiholoģiskā spiediena dēļ arī ir izdarījis, neapzinoties sekas. SIA „Mendis" viņš pildījis valdes locekļa pienākumus un darījumus veicis kopā ar pilnvarotajām personām. SIA „Mendis" uzņemas pilnu atbildību par visiem darījumiem, kas notikuši atbilstoši darījumus apliecinošajiem dokumentiem tostarp SIA „Mendis" 2005.gada marta darījums par pieteicējai piegādāto kravas automašīnu MAN ar betona sūknēšanas iekārtu.

Tiesas sēdē sniegtajā liecībā *K.P.* daļēji apstiprināja 2005.gada rakstveida paskaidrojumos norādītos faktus. Vienlaikus norādot, ka 2007.gada 17.februāra liecība

tikusi parakstīta, to nelasot, kad pie viņa mājās ieradusies notāre un vēl viena sieviete. Tāpat liecinieks norādīja, ka pēc sākotnējo paskaidrojumu sniegšanas ir saņēmis draudus.

SIA „Mendis" izslēgta no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra 2005.gada 1.jūnijā.

[2.3] Par tiesiski noslēgtu darījumu var atzīt tādu darījumu, kas ir noslēgts ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību direktora vai tā pilnvarotas personas noteikti izteiktu gribu. Konkrētajā gadījumā SIA „Mendis" amatpersonas *K.P.* paskaidrojumi apliecina pretējo.

Tiesa augstāku ticamību piešķir *K.P.* sākotnējā paskaidrojumā norādītajiem faktiem, tā kā šis paskaidrojums ticis sniegts nekavējoties pēc aizturēšanas 2005.gada 25.aprīlī, attiecīgi tā saturs objektīvi nevarēja tikt saskaņots ar trešajām personām.

Savukārt vēlākos iesniegumus par paskaidrojuma atsaukšanu tiesa vērtē kritiski, tā kā konkrētais paskaidrojums ir tapis pēc trešo personu iniciatīvas un, kā norādīja pats liecinieks, sniegts iepriekš izskanējušu draudu ietekmē.

Atsevišķās pretrunas paskaidrojumu saturā, tiesas ieskatā, skaidrojamas ar salīdzinoši ilgo laika periodu, kas pagājis kopš notikumiem, par kuriem liecinieks liecina, kā arī ņemot vērā liecinieka subjektīvo attieksmi pret notiekošo un spēju to adekvāti analizēt un vērtēt.

[2.4] SIA „Stalija" vārdā noformētas precu pavadzīme-rēķini un izrakstīti faktūrrēķini par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu. Par minētajiem darījumiem pieteicēja atskaitījusi kā priekšnodokli minētajos rēķinos norādītās pievienotās vērtības nodokļa summas kopā 54 587,67 latus.

Uzņēmumu reģistrā reģistrētā SIA „Stalija" amatpersona *L.B.* 2005.gada 4.janvārī sniedzis paskaidrojumu Finanšu policijai, kurā norādījis, ka kļuvis par SIA „Stalija" amatpersonu pret paša gribu, 2003.gadā nozaudējot pasi. Par šo faktu viņam tapis zināms, tikai saņemot paziņojumu no Uzņēmumu reģistra. Viņš reāli nevienā firmā (tostarp SIA „Stalija") uzņēmējdarbību nav veicis, dokumentus nav parakstījis.

Tā kā SIA „Stalija" amatpersona noliegusi komercdarbības veikšanu, atzīstams, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Stalija" nevarēja notikt.

[2.5] Šādos apstākļos Valsts ieņēmumu dienests pamatoti aprēķināja pieteicējai nodokli un soda naudu.

[3] Izskatījusi lietu sakarā ar pieteicējas apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2010.gada 8.oktobra spriedumu noraidīja pieteikumu. Apgabaltiesa

pievienojās rajona tiesas sprieduma pamatojumam, kā arī papildus norādīja tālāk minētos argumentus.

[3.1] Izvērtējot no Ceļu satiksmes drošības direkcijas saņemto informāciju par automašīnas MAN pārreģistrāciju no SIA „Mendis" uz pieteicēju, secināms, ka dokumentus automašīnas pārreģistrācijai ir iesniegusi pieteicējas amatpersona. Tas apstiprina *K.P.* pirmās instances tiesā sniegtās liecības par to, ka viņš kā SIA „Mendis" amatpersona nav bijis Ceļu satiksmes drošības direkcijā, lai veiktu transportlīdzekļa pārreģistrāciju, kā arī nepierāda pieteicējas apgalvoto, ka darījums par transportlīdzekļa MAN iegādi ir reāli noticis tieši starp SIA „Mendis" un pieteicēju, jo šādu darījumu ir noliegusi SIA „Mendis" vienīgā amatpersona.

[3.2] Nav pamatots pieteicējas arguments, ka darījumi starp SIA „Stalija" un pieteicēju netiek atzīti, tikai pamatojoties uz SIA „Stalijas" amatpersonas *L.B.* iesniegumu, kuru neapliecina citi pierādījumi. Kā redzams no lietas materiāliem, Valsts ieņēmumu dienests ir izvērtējis un ņēmis vērā arī citus apstākļus, kas apliecina to, ka SIA „Stalija" nav varējusi sniegt pakalpojumus un piegādāt preces, kas ir norādītas preču pavadzīmēs-rēķinos, jo saskaņā ar 2005.gada 30.marta apsekošanas aktu SIA „Stalija" neatrodas juridiskajā adresē, 2005.gada 26.augustā par deklarāciju neiesniegšanu ir tikusi izslēgta no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra.

[4] Pieteicēja iesniedza kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu. Kasācijas sūdzība pamatota ar tālāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Tiesas noskaidrotie apstākļi, ka SIA „Stalija" neatrodas juridiskajā adresē un ir izslēgta no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra, automātiski neizslēdz darījuma esību starp pieteicēju un SIA „Stalija". Līdz ar to tiesa nepareizi piemērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu.

Turklāt lietas materiālos neatrodas SIA „Stalija" juridiskās adreses apsekošanas akts un lēmums par minētās sabiedrības izslēgšanu no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra. Tādējādi spriedums pretēji Administratīvā procesa likuma 247.panta otrajai daļai pamatots ar apstākļiem, kas nav apstiprināti ar pierādījumiem.

[4.2] Atbilstoši Ceļu satiksmes likuma 10.panta otrajai daļai prezumējams, ka transportlīdzekļa īpašnieks ir tas, uz kura vārda transportlīdzeklis reģistrēts. Atbilstoši lietas materiālos esošajai Ceļu satiksmes drošības direkcijas izziņai par transportlīdzekļa reģistrāciju automašīna MAN pieteicējas īpašumā pārreģistrēta no SIA „Mendis"

īpašuma. Tādējādi SIA „Mendis” ir bijusi tās īpašniece. Attiecīgi nav pamatots tiesas secinājums, ka pieteicēja automašīnu nav ieguvusi no SIA „Mendis”.

[4.3] Tā kā lietas materiālos bija pretrunīgi SIA „Mendis” amatpersonas *K.P.* paskaidrojumi, pieteicēja lūdza apgabaltiesu izsaukt minēto personu kā liecinieku. Apgabaltiesa nav izpildījusi šo lūgumu. Turklāt apgabaltiesa nav izprasījusi no Ceļu satiksmes drošības direkcijas visu pieteicējas lūgto informāciju, proti, nav izprasīti dokumenti, uz kuru pamata automobilis no iepriekšējā īpašnieka tika pārreģistrēts uz SIA „Mendis” vārda, kā arī nav izprasīta informācija par personām, kuras pārstāvēja SIA „Mendis” darījumos ar automašīnu. Tādējādi apgabaltiesa pretēji Administratīvā procesa likuma 103.panta otrajai daļai nav pilnīgi un objektīvi noskaidrojusi lietas apstākļus.

[5] Valsts ieņēmumu dienests rakstveida paskaidrojumos lūdzis atteikties ierosināt kasācijas tiesvedību.

## Motīvu daļa

[6] Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmā daļa noteic, ka tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Šā likuma 247.panta otrā daļa noteic, ka tiesa spriedumu pamato ar apstākļiem, kuri nodibināti ar pierādījumiem lietā vai kurus saskaņā ar šā likuma 153.pantu nav nepieciešams pierādīt. Atbilstoši šā panta trešajai daļai tiesa spriedumu drīkst pamatot tikai ar tādiem apstākļiem, par kuriem administratīvā procesa dalībniekiem ir bijusi iespēja mutvārdos vai rakstveidā izteikt savu viedokli.

Senāts tālāk minēto apsvērumu dēļ atzīst, ka tiesas spriedums neatbilst šīm tiesību normām, jo nav pamatots ar atbilstoši pārbaudītiem pierādījumiem.

[7] Tiesas secinājums, ka pieteicējas darījums ar SIA „Mendis” nav noticis, ir balstīts uz apstākli, ka SIA „Mendis” amatpersona ir noliegusi sabiedrības saimnieciskās darbības veikšanu un līguma noslēgšanu. Tiesa piešķīrusi nozīmi arī apstāklim, ka automašīnas, kura pārdota pieteicējai, pārreģistrāciju Ceļu satiksmes drošības direkcijā uz pieteicējas vārda veikusi pieteicējas, nevis pārdevējas, proti, SIA „Mendis” pilnvarota persona.

Pamatoti ir pieteicējas argumenti kasācijas sūdzībā, ka tiesa nav pietiekami pārbaudījusi un vērtējusi automašīnas reģistrācijas faktu Ceļu satiksmes drošības direkcijā uz SIA „Mendis" vārda (*sal. Senāta 2011.gada 27.maija sprieduma lietā Nr.224/2011 11.punktu*). Arī apgabaltiesas apsvērumam, ka, tā kā SIA „Mendis" amatpersona nav reāli piedalījusies automašīnas pārreģistrācijā uz pieteicējas vārda, tad nav secināms, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Mendis" ir reāli noticis, spriedumā nav pamatojuma. No lietas arī redzams, ka pieteicēj tiesai bija lūgusi pieprasīt informāciju citstarp par automašīnas reģistrācijas apstākļiem uz SIA „Mendis" vārda (*lietas 1.sējuma 205.lapa*). No sprieduma nav saprotams, kādēļ šis lūgums nav izlemts un tiesa šādu informāciju nav pieprasījusi.

Vienlaikus Senāts nepiekrīt pieteicējas apsvērumam, ka tiesai bija pienākums atkārtoti uz tiesas sēdi aicināt liecinieku *K.P.* Lietā atrodas gan šīs personas paskaidrojumi, gan šī persona nopratināta pirmās instances tiesā. Tiesai būtu jāapsver jautājums par liecinieka atkārtotu nopratināšanu tiesas sēdē, ja būtu pamats uzskatīt, ka persona varētu sniegt tādas izšķirošas ziņas, kuras iepriekš nav sniegtas. Citā gadījumā tiesai ir jāvērtē jau iepriekš sniegtie paskaidrojumi un liecības.

[8] Tiesas secinājums, ka darījums ar SIA „Stalija" nav noticis, balstīts uz šīs sabiedrības amatpersonas paskaidrojumu, ka sabiedrība šādu darījumu nav slēgusi. Turklāt tiesa atsaukusies uz iestādes lēmumā norādīto, ka sabiedrība „Stalija" vēlāk tikusi izslēgta no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra un neatrodas juridiskajā adresē.

Pieteicēja kasācijas sūdzībā iebildusi, ka šāda pierādījuma, proti, sabiedrības apsekošanas akta, kur konstatēts, ka sabiedrība neatrodas juridiskajā adresē, lietā nav. Lietā arī redzams, ka pieteicēja ir lūgusi pieprasīt informāciju par to, kādi rezultāti iegūti, pārbaudot SIA „Stalija" amatpersonas iesniegumā norādītos apstākļus (*lietas 1.sējuma 156, 202.lapa*). Šādos apstākļos nevar atzīt, ka tiesa, izskatot lietu, ir ievērojusi šā sprieduma 6.punktā minētās tiesību normas. No sprieduma arī nav secināms, vai pieteicējai bijusi iespēja ar attiecīgo pierādījumu iepazīties un izteikties par to.

[9] Šādos apstākļos Senāts atzīst, ka apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta nododama jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta 2.punktu un 351.pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

**n o s p r i e d a**

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2010.gada 8.oktobra spriedumu un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

Spriedums nav pārsūdzams.

| | | |
|---|---|---|
| Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore | *(paraksts)* | V.Kakste |
| Senators | *(paraksts)* | A.Guļāns |
| Senatore | *(paraksts)* | I.Skultāne |

NORAKSTS PAREIZS

Senatore V.Kakste

Rīgā 2011.gada 13.jūnijā