Lietas arhīva Nr. A42-00439-19/17
ECLI:LV:ADRJRIT:2019:0329.A420216618.5.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2019.gada 29.martā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis Agris Dreimanis

piedaloties atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. C/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Skaistums matu kosmētika" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 10.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.9/1598 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) no 2017.gada 7.novembra līdz 2018.gada 19.februārim (ar pārtraukumu no 2017.gada 7. līdz 21.novembrim) veica pieteicējas SIA „Skaistums matu kosmētika" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – nodoklis) auditu par 2017.gada janvāri–aprīli.

Audita rezultātā ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes (turpmāk – pārvalde) Pievienotās vērtības nodokļa Otrās audita daļas Otrās nodaļas (turpmāk – nodaļa) vadītāja 2018.gada 19.februāra lēmumu Nr.30.2-23.37.2/7096 (turpmāk – audita lēmums) pieteicējai uz likts pienākums iemaksāt budžetā nodokli 7358,63 *euro*, nokavējuma naudu 828,94 *euro* un soda naudu 1563,06 *euro*. Lēmuma pamatojums: pieteicēja nodokļa deklarācijās nav norādījusi visus ar nodokli apliekamos darījumus.

Pieteicēja apstrīdēja audita lēmumu, norādot uz tā pieņemšanā pieļautiem procesuālajiem pārkāpumiem.

[2] Dienests ar 2018.gada 10.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.9/1598 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atstāja negrozītu audita lēmumu.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja nepamatoti norāda, ka auditu veikušas amatpersonas, kuras nav tam pilnvarotas. Dienesta amatpersonu kompetence veikt auditu un pieņemt lēmumu par tā rezultātiem izriet no likuma un amatpersonu amata aprakstiem. Pārvaldes direktora vietnieks, pieņemot lēmumu par audita veikšanu, un nodaļas vadītājs, pieņemot audita lēmumu, ir rīkojušies savas amata kompetences ietvaros.

[2.2] Pieteicēja nepamatoti norāda, ka tikai dienesta ģenerāldirektors drīkstēja pieņemt lēmumu par audita nosacījumu maiņu. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļu tikai dienesta ģenerāldirektors var pieņemt lēmumu par audita termiņa pagarināšanu. Taču šajā gadījumā nav pieņemts lēmums par audita termiņa pagarināšanu. Ar nodaļas vadītāja vietnieka lēmumu par audita veikšanas nosacījumu maiņu ir nolemts neieskaitīt audita termiņā laikposmu, par kuru pieteicēja bija nokavējusi pieprasītās informācijas pieņemšanas termiņu. Tas ir cita veida lēmums, kura pieņemšana ir nodaļas vadītāja vietnieka kompetencē.

[2.3] Pieteicēja nepamatoti uzskata, ka dienestam bija jāpieņem pieteicējas 2017.gada 22.novembrī iesniegtie 2017.gada aprīļa nodokļa deklarācijas precizējumi. Deklarāciju precizējumus pieteicēja varēja iesniegt līdz audita uzsākšanas dienai.

[3] Pieteicēja iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem par auditā pieļautiem procesuālajiem pārkāpumiem.

[3.1] Pārvaldes direktora vietnieks 2017.gada 20.oktobra lēmumu par audita veikšanu pieņēmis, neesot izdotam likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 11.[1] punktā paredzētajam dienesta ģenerāldirektora pilnvarojumam (pilnvarai) šāda lēmuma pieņemšanai. Tāpat nodaļas vadītājs audita lēmumu pieņēmis bez minētās panta daļas 12.punktā paredzētās dienesta ģenerāldirektora pilnvaras attiecīga lēmuma pieņemšanai. Tādējādi minētie lēmumi pieņemti ārpus amatpersonu kompetences.

[3.2] Pārvaldes direktora vietnieka 2018.gada 9.janvāra lēmums par audita nosacījumu maiņu pieņemts ārpus amatpersonas kompetences, jo saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļu šādu lēmumu drīkst pieņemt tikai dienesta ģenerāldirektors. Tas atzīts Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 27.decembra spriedumā lietā Nr.A420411911.

Turklāt nav dokumentāri pierādīts lēmumā par audita nosacījumu maiņu minētais fakts, ka pieteicēja nokavējusi dienesta pieprasīto dokumentu iesniegšanas termiņu.

[3.3] Dienesta amatpersonas ir materiāli ieinteresētas sodīt pieteicēju par nejauši pieļauto kļūdu deklarāciju aizpildīšanā. Pieteicēja 2017.gada 22.novembrī iesniedza deklarāciju precizējumus, taču tie netika pieņemti sakarā ar uzsākto auditu.

[4] Dienests rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzina uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto argumentu pamata.

[5] Pieteicējas pārstāvis uz tiesas sēdi nebija ieradies. Tiesa atzina pieteicējas neierašanos par neattaisnotu, kā arī atzina, ka lietu ir iespējams izskatīt bez pieteicējas pārstāvja klātbūtnes.

Dienesta pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Lietā ir strīds par to, vai audita veikšanā ir pieļauti procesuāli pārkāpumi.

[7] Nav pamatots pieteicējas arguments, ka pārvaldes direktora vietniekam un nodaļas vadītājam nebija dienesta ģenerāldirektora pilnvarojuma pieņemt attiecīgi lēmumu par audita veikšanu un audita lēmumu.

[7.1] Likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrā daļa noteic, ka dienesta ģenerāldirektors:

- pilnvaro dienesta nodokļu administrēšanas struktūrvienību vadītājus un viņu vietniekus pieprasīt, lai tiktu veikts attiecīgās struktūrvienības kontrolei pakļautā nodokļu maksātāja nodokļu audits (*panta daļas 11.[1] punkts*);

- pilnvaro dienesta ierēdņus pieņemt lēmumus par nodokļu audita rezultātā budžetā papildus ieskaitāmo maksājumu noteikšanu (*panta daļas 12.punkts*).

[7.2] 2019.gada 20.oktobra lēmumu Nr.30.2-23.23/41066 par audita veikšanu pieņēmis pārvaldes direktora vietnieks (*lietas 1.sējuma 130.lapa*).

Pārvaldes direktora vietnieka amata apraksta (*lietas 1.sējuma 39.–44.lapa*) 14.14.apakšpunktā noteikts, ka pārvaldes direktora vietnieka amata tiesībās ietilpst, pamatojoties uz likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 11.[1] punktu, pieņemt lēmumus par nodokļu auditu veikšanu.

Audita lēmumu (*lietas 1.sējuma 62.–86.lapa*) pieņēmis nodaļas vadītājs.

Nodaļas vadītāja amata apraksta (*lietas 1.sējuma 45.–48.lapa*) 14.7.apakšpunktā noteikts, ka nodaļas vadītāja amata tiesībās ietilpst, pamatojoties uz likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 12.punktu, pieņemt lēmumu par nodokļu audita rezultātā budžetā papildus ieskaitāmo maksājumu noteikšanu.

[7.3] Tādējādi attiecīgajām amatpersonām bija dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums pieņemt attiecīgos lēmumus. Šo pilnvarojumu dienesta ģenerāldirektors ir izdevis, apstiprinot minētos amata aprakstus.

Šajā sakarā nav nozīmes pieteicējas minētajam, ka dienesta ģenerāldirektors nav izsniedzis amatpersonām īpašu dokumentu ar nosaukumu „pilnvara". Amatpersonu kompetence izriet no publisko tiesību normām, t.i., likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu", kā arī amatpersonu amata aprakstiem (*Augstākās tiesas 2015.gada 27.marta rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-630/2015 (A420544311) 4.punkts*).

[8] Nav pamatots pieteicējas arguments, ka tikai dienesta ģenerāldirektors bija tiesīgs pieņemt lēmumu par audita nosacījumu maiņu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļa noteic, ka nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir tiesīga pagarināt nodokļu audita termiņu. Vienlaikus panta daļā noteikti laikposmi, kurus neieskaita nodokļu audita termiņā. Tostarp panta daļas 2.punkts noteic, ka nodokļu audita termiņā neieskaita laikposmu, ka par kādu nodokļu maksātājs ir nokavējis nodokļu administrācijas pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu, ja nokavējuma fakts ir dokumentāri pierādīts.

Augstākā tiesa, interpretējot minēto panta daļu, savā pastāvīgajā judikatūrā ir nošķīrusi audita termiņa pagarināšanu, ko var veikt vienīgi dienesta ģenerāldirektors kā nodokļu administrācijas augstākā amatpersona, no laikposmu neieskaitīšanas audita termiņā. Augstākā tiesa ir atzinusi, ka uz laikposmu neieskaitīšanu audita termiņā neattiecas ierobežojums, ka to būtu tiesīgs darīt tikai dienesta ģenerāldirektors (sk., piemēram, *Augstākās tiesas 2011.gada 4.aprīļa lēmuma lietā Nr.SKA-515/2011 (A42785308) 8.–9.punktu, 2012.gada 17.maija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-434/2012 (A42785308) 8.punktu, 2014.gada 30.jūnija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-197/2014 (A420515510) 12.punktu*).

Pieteicēja nepamatoti atsaucas uz Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 27.decembra spriedumu lietā Nr.A420411911, kurā bija atzīts, ka saskaņā ar minēto panta daļu arī lēmumu par laikposma neieskaitīšanu audita termiņā var pieņemt tikai dienesta ģenerāldirektors. Minētais rajona tiesas spriedums tika pārsūdzēts, un Administratīvā apgabaltiesa 2013.gada 22.oktobra spriedumā minētajā lietā, atsaucoties uz Augstākās tiesas 2011.gada 4.aprīļa lēmuma lietā Nr.SKA-515/2011 sniegto tiesību normas interpretāciju, atzina, ka rajona tiesas spriedums nebija pamatots. Ar Augstākās tiesas 2014.gada 14.janvāra rīcības sēdes lēmumu minētajā lietā (SKA-248/2014) atteikts ierosināt kasācijas tiesvedību par apgabaltiesas spriedumu, vēlreiz apstiprinot Augstākās tiesas lēmumā lietā Nr.SKA-515/2011 sniegto tiesību normas interpretāciju.

Tādējādi likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļas interpretācija, ka laikposmu neieskaitīšana audita termiņā nav dienesta ģenerāldirektora ekskluzīvā kompetencē, ir viennozīmīgi apstiprināta Augstākās tiesas judikatūrā.

[9] Ar pārvaldes direktora vietnieka 2018.gada 9.janvāra lēmumu Nr.30.2-23.37.2/980 par audita nosacījumu maiņu (*lietas 1.sējuma 116.lapa*) nolemts neieskaitīt audita termiņā laikposmu no 2017.gada 7. līdz 21.novembrim, par kādu pieteicēja bija nokavējusi pieprasītās informācijas iesniegšanu.

Saskaņā ar pārvaldes direktora vietnieka amata apraksta 14.14.apakšpunktu minētās amatpersonas kompetencē ietilpst pieņemt lēmumus par audita veikšanas nosacījumu maiņu, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļu. Tādējādi noraidāmi pieteicējas iebildumi, ka lēmums pieņemts ārpus amatpersonas kompetences.

Tāpat nav pamatots pieteicējas arguments, ka nav dokumentāri pierādīts dienesta pieprasītās informācijas iesniegšanas nokavējums. Pārvaldes direktora vietnieka 2017.gada 20.oktobra lēmumā par audita veikšanu pieteicējai bija noteikts pienākums līdz 2017.gada 7.novembrim sagatavot un iesniegt grāmatvedības reģistrus un attaisnojuma dokumentus par auditējamo periodu. Pieteicēja ar 2017.gada 31.oktobra iesniegumu (*lietas 1.sējuma 124.lapa*) lūdza dienestu pārcelt audita sākumu uz 2017.gada 22.novembri sakarā ar grāmatvedības uzņēmuma pārslodzi. Lietā ir dokumentu nodošanas–pieņemšanas akts, kas apliecina, ka pieteicēja grāmatvedības dokumentus auditam nodeva 2017.gada 22.novembrī (*lietas 1.sējuma 150.lapa*). Minētais akts ir dokumentārs pierādījums faktam, ka pieteicēja nokavēja dienesta noteikto dokumentu iesniegšanas termiņu. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1] daļas 2.punktam tas ir tiesisks pamats attiecīgo nokavējuma laikposmu neieskaitīt audita termiņā.

[10] Pieteicēja nepamatoti iebilst pret to, ka dienests nav pieņēmis 2017.gada 22.novembrī iesniegtos pieteicējas nodokļa deklarāciju precizējumus. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.2 panta otrajai daļai pieteicēja deklarāciju precizējumus varēja iesniegt līdz audita uzsākšanas dienai, respektīvi, 2017.gada 7.novembrim. Tā kā precizējumi tika iesniegti audita laikā, dienesta atteikums tos pieņemt ir pamatots.

[11] Tādējādi audita veikšanā nav pieļauti pieteicējas norādītie procesuālie pārkāpumi. Savukārt pieteicējai papildus aprēķināto nodokļu

maksājumu apmēru pieteicēja nav apstrīdējusi, tāpēc arī tiesa spriedumā to detalizēti neanalizē, vien norāda, ka nav konstatējusi dienesta kļūdu arī šajā aspektā (*par tiesas pienākumu argumentēt spriedumu kopsakarā ar procesa dalībnieku argumentiem sk. Augstākās tiesas 2007.gada 9.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-426/2007 (A42185005) 10.punktu*).

Līdz ar to pārsūdzētais lēmums atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteikums noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 251.panta sesto daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Noraidīt SIA „Skaistums matu kosmētika" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2018.gada 10.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.9/1598 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnesis A.Dreimanis