Lieta Nr.A42620808
A00415-10/33

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Jelgavā 2010.gada 9.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnesis A.Vīksne,
piedaloties pieteicējas, sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Milzkalne" pārstāvjiem *A.T.* un *J.A.*,
Atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *K.S.*,
atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Milzkalne" (turpmāk arī – Pieteicēja) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai Atbildētājs) ģenerāldirektora 2008.gada 6.jūnija lēmuma Nr.19/16428 atcelšanu un jauna administratīvā akta izdošanu.

Aprakstošā daļa

[1] VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2007.gada 3.decembra līdz 2008.gada 25.februārim veica Pieteicējai auditu par pievienotās vērtības nodokļi (turpmāk arī - PVN) no 2005.gada 1.janvāra līdz 2007.gada 30.septembrim un uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk arī - UIN) par 2004., 2005. un 2006.gadu. Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces *J.L.* 2008.gada 25.februāra lēmumu Nr.26, Pieteicējai nomaksai budžetā noteikti Ls 5553,43, no tiem PVN par 2005.gada oktobri Ls 588,90, PVN nokavējuma nauda Ls 292,39 un PVN soda nauda Ls 588,90, kā arī UIN par 2005. un 2006.gadu Ls 2143,35, UIN nokavējuma nauda Ls 868,21 un UIN soda nauda Ls 1071,68 apmērā.

Nepiekrītot papildu nomaksai budžetā noteiktajam nodokļu maksājumiem, Pieteicēja minēto lēmumu apstrīdēja VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram.

2008.gada 17.aprīlī VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. *P.S.* pieņēma lēmumu Nr.01-10.02/40, (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums), ar kuru nolēma atstāt negrozītu VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces *J.L.* 2008.gada 25.februāra lēmumu Nr.26.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, Pieteicēja to apstrīdēja.

2008.gada 6.jūnijā VID pieņēma lēmumu Nr.19/16428 (turpmāk arī - Lēmums), ar kuru nolēma Sākotnējo lēmumu atstāt negrozītu.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, Pieteicēja 2008.gada 8.jūlijā iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, pamatojot to ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja norāda, ka Lēmumā ir konstatēts tas pats, kas iepriekšējos VID lēmumos – ka ir pietiekami ar SIA „Agromils" amatpersonas *J.V.* paskaidrojumos minēto, ka viņš nav reģistrējis SIA „Agromils", ka nav veicis tajā darbību, nav izņēmis VID preču pavadzīmes rēķinus un par preču piegādi neko nezina, līdz ar to, saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, nav atzīstamas par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem.

[2.2] Pieteicēja norāda, ka pirms katras preces saņemšanas pārbaudīja, vai ir izpildīti visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā minētie priekšnoteikumi, tikai pēc tam prece tika ar pavadzīmēm pieņemta, un tālāk veikta arī

atbilstoša samaksa. Papildus norāda, ka nebija ne mazāko pazīmju, kas liecinātu, ka nākotnē varētu rasties kādas pretenzijas no piegādātāja puses.

[2.3] Pieteicēja norāda, ka uzskata, ka pārbaudot nepieciešamos datus, reģistriem ir publiskās ticamības un paļāvības statuss.

[2.4] Pieteicēja vērš uzmanību uz to, ka līdz brīdim, kad SIA „Agromils" amatpersona *J.V.* sniedza paskaidrojumu Audita daļai Pieteicējai neviens neizteica nekādas pretenzijas. Par saņemtajām preču partijām Pieteicēja ir veikusi atbilstošus maksājumus ar pārskaitījumu.

[2.5] Pieteicēja norāda, ka VID Audita daļas inspektores nav noskaidrojušas, kur palikusi Pietiecējas pārskaitītā nauda un kādā veidā bija iespējams no VID izņemt preču pavadzīmes rēķinus bez SIA „Agromils" amatpersonas *J.V.* ziņas.

[2.6] Pieteicēja norāda, ka VID Audita daļas inspektores uzskatīja, ka nav nepieciešams pārbaudīt vai preču pavadzīmes rēķinus ir parakstījis nevis *J.V.*, bet kāda cita persona. Nav veiktas ekspertīzes un citi likumos noteiktie pienākumi, lai noskaidrotu objektīvo patiesību.

[2.7] Pieteicēja uzskata, ka *J.V.* ir sniedzis nepatiesu paskaidrojumu, lai izvairītos no PVN un citu nodokļu samaksas.

[3] Atbildētājs tiesai sniegtajos rakstveida paskaidrojumos norāda turpmāk minēto.

[3.1] Atbildētājs norāda, ka saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, nepietiek ar to, ka formāli ir izrakstīts, saņemts vai apmaksāts rēķins, kā to uzskata Pieteicēja, jo nepieciešams konstatēt, vai preces un pakalpojumi ir reāli saņemti no tās personas, kas norādīta nodokļa rēķinā un vai pēc preču un pakalpojumu ekonomiskā un juridiskā satura un būtības tie nodrošina citus ar nodokli apliekamus darījumus - vai rada jaunu pievienoto vērtību un pārnes savu vērtību jaunražotās preces vai pakalpojuma sastāvā, par ko galējais patērētājs samaksās PVN.

[3.2] Atbildētājs norāda, ka saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punktu un 10.panta pirmās daļas 1.punktu, kā arī izmantojot sistemātiskās tulkošanas metodi, jāsecina, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības balstās uz preču un pakalpojumu faktisku saņemšanu no nodokļa rēķinā norādītās ar PVN apliekamās personas, turklāt, pēc būtības preču un pakalpojumu ekonomiskā un juridiskā satura un būtības tiem jānodrošina citus ar nodokli apliekamus darījumus.

[3.3] Atbildētājs norāda, ka tā kā Pieteicēja nav pārliecinājusies, ka preci vai pakalpojumu saņem no nodokļu rēķinā norādītās ar PVN apliekamās personas, tad Pieteicējai nav iestājušies visi ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie priekšnoteikumi, lai atskaitītu priekšnodokli.

[3.4] Atbildētājs norāda, ka SIA „Agromils" amatpersona *J.V.* 2005.gada 25.maijā sniedza paskaidrojumu, ka par SIA „Agromils" saimniecisko darbību neko nezina, pats šo uzņēmumu nav reģistrējis un nevar paskaidrot, kā uzņēmums reģistrēts uz viņa vārda, bankas kontus viņš nav atvēris, VID preču pavadzīmes-rēķinus viņš nav izņēmis un dokumentus nav aprakstījis, kā arī par preču piegādi neko nezina, vienlaikus noliedz pilnvarojuma izsniegšanu. Pārbaudes materiālos norādīts, ka SIA „Agromils" juridiskajā adresē Brīvības ielā 197, Rīgā neatrodas. Līdz ar to audita pārskatā secināts, ka pārbaudes gaitā netika iegūts apstiprinājums, ka Pieteicēja būtu saņēmusi preces no SIA „Agromils", jo uzņēmuma amatpersona neapstiprina darījumus ar Pieteicēju un noliedz dokumenta parakstīšanas faktu.

[3.5] Atbildētājs norāda, ka tā kā SIA „Agromils" vārdā noformētajā preču pavadzīmē-rēķinā norādītā informācija ir nepatiesa, tad šī preču pavadzīme-rēķins nav atzīstama par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu, saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā noteikto, kas dotu Pieteicējai tiesības veikt ierakstus

grāmatvedības reģistros par darījumu ar SIA „Agromils", kā arī attiecīgi nav atzīstama par priekšnodokļa atskaitījumu pamatojošu PVN rēķinu.

[4] Tiesas sēdē Pieteicējas pārstāvji pieteikumā ietverto prasījumu uzturēja, atsaucoties uz pieteikumā norādīto pamatojumu, kā arī papildus norādīja, ka pierādījumu vākšanas pienākums bija Atbildētājam, un vairs neuztur lūgumus par papildus pierādījumu vākšanu lietā *(lietas 213.-214.lapas).*

[5] Atbildētāja pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina un lūdza tiesu pieteikumu noraidīt, atsaucoties uz pārsūdzētajā lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādītajiem motīviem.

[6] Tiesas sēdēs *(22.01.2010 un 20.05.2010)* liecinieks *J.V. (SIA „Agromils" amatpersona)* sniedza liecību, ka par SIA „Agromils" saimniecisko darbību neko nezina, pats šo uzņēmumu nav reģistrējis un nevar paskaidrot, kā uzņēmums reģistrēts uz viņa vārda, bankas kontus viņš nav atvēris, VID preču pavadzīmes-rēķinus viņš nav izņēmis un dokumentus nav parakstījis, kā arī par preču piegādi neko nezina, vienlaikus noliedz pilnvarojuma izsniegšanu. Tāpat tiesas sēdē norādīja, ka uz pavadzīmēm esošais paraksts ir līdzīgs viņa parakstam, bet nav viņa parakts, kā arī norādīja, ka laika periodā, kad tika reģistrēts SIA „Agromils", kā arī SIA „Agromils" vārdā parakstīti PPR viņam bija pazudusi pase. Par pases pazušanu papildus paskaidro, ka tajā laikā pastiprināti lietojis alkoholu, mājās apgrozījušies dažādi cilvēki, un viņa pase bija viegli pieejama jebkurai personai *(lietas 211.-212.lapas).*

Uz tiesa sēdi nebija ieradies liecinieks *I.H.* Tiesa nolēma izskatīt lietu, bez minētā liecinieka.

Motīvu daļa

[7] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 249.pantā noteiktajam, tiesa taisa spriedumu par Pieteicējas norādīto pieteikuma priekšmetu, nepārsniedzot prasījuma robežas.

[8] Pārbaudot lietas materiālus un noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus, atbilstoši APL 103.panta otrajai daļai, objektīvi noskaidrojot lietas apstākļus un dodot tiem juridisku vērtējumu, tiesa atzīst, ka pieteikums ir noraidāms tālāk minēto apsvērumu dēļ.

[9] Lietā ir konstatējami turpmāk norādītie faktiskie apstākļi.

2004.gada 14.oktobrī tika izrakstīta preču pavadzīme–rēķins (turpmāk arī - PPR) HJ-VIII Nr.992125 *(lietas 101.lapa),* 2004.gada 5.novembrī PPR HK-VII Nr.258725 *(lietas 103.lapa),* 2005.gada 3.janvārī PPR HK-VII Nr.258731 *(lietas 99.lapa)* un 2005.gada 25.februārī PPR HK-VII Nr.258732 *(lietas 104.lapa),* kurā kā graudu piegādātājs norādīts SIA „Agromils".

VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2007.gada 3.decembra līdz 2008.gada 25.februārim veica Pieteicējai auditu par PVN no 2005.gada 1.janvāra līdz 2007.gada 30.septembrim un UIN par 2004., 2005. un 2006.gadu. Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces *J.L.* 2008.gada 25.februāra lēmumu Nr.26 *(lietas 43.-44.lapas),* Pieteicējai nomaksai budžetā noteikti Ls 5553,43, no tiem PVN par 2005.gada oktobri Ls 588,90, PVN nokavējuma nauda Ls 292,39 un PVN soda nauda Ls 588.90, kā arī UIN par 2005. un 2006.gadu Ls 2143,35, UIN nokavējuma nauda Ls 868,21 un UIN soda nauda Ls 1071,68 apmērā.

Nepiekrītot papildus nomaksai budžetā noteiktajam nodokļu maksājumiem, Pieteicēja minēto lēmumu apstrīdēja VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram.

2008.gada 17.aprīlī VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. *P.S.* pieņēma lēmumu Nr.01-10.02/40 *(lietas 36.-42.lapas),* ar kuru nolēma atstāt negrozītu VID

Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces *J.L.* 2008.gada 25.februāra lēmumu Nr.26.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, Pieteicēja to apstrīdēja.

2008.gada 6.jūnijā VID pieņēma lēmumu Nr.19/16428 *(lietas 8.-15.lapas),* ar kuru nolēma Sākotnējo lēmumu atstāt negrozītu.

Nepiekrītot Lēmumam, Pieteicēja 2008.gada 8.jūlijā iesniedza pieteikumu *(lietas 5.-7.lapas)* Administratīvajā rajona tiesā.

[10] Tiesa konstatē, ka papildus nomaksai valsts budžetā aprēķinātais PVN sastāda Ls 588,90 un UIN Ls 2143,35 *apmērā (kā arī papildus saistībā ar minētajiem nodokļiem aprēķinātā soda nauda un nokavējuma nauda)*. Lietā nav strīda par to, ka rēķinus Pieteicēja ir apmaksājusi, bet PPR norādīto PVN summu Pieteicēja ir atskaitījusi kā priekšnodokli PVN deklarācijā. Tāpat nav strīda, ka minēto PPR izrakstīšanas un apmaksas laikā gan Pieteicēja, gan SIA „Agromils" bija reģistrētas VID kā ar PVN apliekamas personas.

Lietā ir strīds par to, vai Pieteicēja pamatoti atskaitīja PVN priekšnodokli par 2005.gada februāri, PVN deklarācijā iekļāvusi Ls 588,90 saskaņā ar SIA „Agromils" 2004.gada 14.oktobrī izrakstīto PPR HJ-VIII Nr.992125 *(PVN Ls 588,90),* kā arī vai pamatoti Pieteicēja materiālu izmaksās iekļāva 2004.gadā Ls 9399,60 un 2005.gadā Ls 4889 saskaņā ar SIA „Agromils" 2004.gada 14.oktobra PPR HJ-VIII Nr.992125 *(lietas 101.lapa),* 2004.gada 5.novembrī PPR HK-VII Nr.258725 *(lietas 103.lapa),* 2005.gada 3.janvārī PPR HK-VII Nr.258731 *(lietas 99.lapa)* un 2005.gada 25.februārī PPR HK-VII Nr.258732 *(lietas 104.lapa),* kurās kā graudu piegādātājs norādīta SIA „Agromils".

[11] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts nosaka, 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. Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai – preču piegādes darījumos – pēc nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

[11.1] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (turpmāk tekstā – Senāts) ir norādījis, ka likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts jātulko, ņemot vērā PVN un priekšnodokļa būtību un to darbības mehānismu.

Pirmkārt, PVN ir netiešais nodoklis, kas tiek iekasēts preču ražošanas un realizācijas visās stadijās no nodokļu maksātāja – preces ražotāja vai realizētāja, tādējādi veidojot PVN iekasēšanas ķēdi. Tā kā PVN ir nodoklis par jaunradīto vērtību, nevis preces apgrozījumu, tad PVN īstais maksātājs ir preces galējais patērētājs. Savukārt tie preces ražošanā un realizēšanā iesaistītie nodokļu maksātāji, kuri PVN summas ir iemaksājuši valsts budžetā, bet nav galējie preces patērētāji, ir tiesīgi pretendēt uz priekšnodokļa atskaitījumu. Proti, saņemt atpakaļ no budžeta to PVN summu, kas tika nomaksāta iegādājoties preci. *(skat. Senāta 2004.gada sprieduma lietā SKA-44 [9] punktu).*

[11.2] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punktā noteikts, ka priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta ar PVN apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

No minētajām tiesību normām izriet, ka pakalpojumu sniegšanas gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tikai tad, ja ievēroti visi likumā ietvertie nosacījumi: 1) abi darījuma dalībnieki ir reģistrēti VID kā PVN maksātāji; 2) pakalpojums ir sniegts ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai; 3) ir saņemts un apmaksāts nodokļu rēķins *(skat. Senāta 2004.gada spriedumu lietās: SKA-144 [9] punktu un SKA-244 [9] punktu).*

Kā jau tiesa secināja iepriekš, tad lietā nav strīda, ka minētie priekšnosacījumi ir izpildījušies.

[11.3] Likumā noteiktās tiesības atskaitīt priekšnodokli ir vērtējamas kā nodokļu maksātāja izņēmuma tiesības, jeb priekšrocības. Senāts *(2004.gada spriedums lietā SKA-114)* ir atzinis, ka ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu likumdevējs PVN maksātājiem ir piešķīris zināmas priekšrocības, t.i., devis tiesību atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi šajā tiesību normā paredzētie priekšnoteikumi. Tāpēc pirms šīs tiesības izmantošanas nodokļu maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai darījuma partneris ir PVN maksātājs un vai pastāv citi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai, neuzmanība ir nepieļaujama. Iztrūkstot kaut vienam no šiem priekšnoteikumiem, nodokļu maksātājam nav tiesību atskaitīt priekšnodokli.

Bez tam Senāts vairākkārt norādījis, ka precēm vai pakalpojumiem jābūt reāli saņemtām *(sk., piem., 2005.gada 11.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-10 10.punktu, 2005.gada 1.marta sprieduma Nr.SKA-40 11.punktu).*

Ievērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā minēto un šīs tiesību normas interpretāciju, tiesai ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai Pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Tai skaitā, vai Pieteicēja ir saņēmusi SIA „Agromils" PPR norādītās preces *(graudus),* vai darījumi faktiski ir notikuši un, vai PPR norādītās preces Pieteicēja ir saņēmusi tieši no SIA „Agromils".

[12] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otrā daļa noteic, ka pakalpojuma sniegšana ir notikusi, ja pakalpojums ir sniegts pasūtītājam un ir izrakstīts nodokļa rēķins vai atlīdzība par pakalpojumu ir saņemta pirms pakalpojuma sniegšanas. Tā paša panta sestā daļa, cita starpā, nosaka, ka par nodokļu rēķiniem izmantojami dokumenti, kuri noformēti Ministru kabineta noteiktajā kārtībā un kuros ir iekļautas visas likumā noteiktās ziņas par pakalpojumu sniedzēju, pakalpojumu saņēmēju, pakalpojuma veidu un apjomu, norādīta atlīdzība par sniegtajiem pakalpojumiem, nodokļa likme, aprēķinātais nodoklis, kā arī pakalpojumu sniegšanas datums.

Senāts ir norādījis, ka preču pavadzīmes un rēķini, kuros norādītas likumā noteiktās ziņas, ir uzskatāmi par nodokļa rēķiniem un darījumu apliecinošiem dokumentiem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šāda dokumenta esamība ļauj pieņemt, ka rēķinā norādītā prece ir saņemta vai pakalpojums ir sniegts. Taču šāds pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekiem to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo (*skat. Senāta 2004.gada sprieduma lietā SKA-114 [12] punktu).*

[13] Pieteicēja pieteikumā norāda, ka normatīvie akti neparedz viena nodokļa maksātāja atbildību par cita nodokļa maksātāja pieļautajiem pārkāpumiem, un attiecīgi VID amatpersonām nav tiesības apšaubīt darījumu neesamību, pamatojoties uz apstākli, ka darījuma personas neierodas VID sniegt paskaidrojumus vai nav sastopamas juridiskajā adresē.

Izvērtējot Pieteicējas argumentu, tiesa atzīst, ka nodokļu administrācijas tiesības un pienākums kontrolēt nodokļu maksātāju deklarācijās atspoguļoto darījumu tiesiskumu izriet no vairākām tiesību normām, tajā skaitā:

[13.1] likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 8.pants paredz, ka VID uzdevumi nodokļu (nodevu) administrēšanā (turpmāk - nodokļu administrēšana) ir noteikti likumā "Par nodokļiem un nodevām" (18.pants). Papildus tiem Valsts ieņēmumu dienests uzskaita un reģistrē nodokļu maksātājus un ar nodokļiem apliekamos objektus (1.punkts); piedzen Valsts ieņēmumu dienesta administrētos nodokļu un nodevu parādus arī citu valsts noteikto obligāto maksājumu parādus, kuru iekasēšana saskaņā ar normatīvajiem aktiem piekrīt

Valsts ieņēmumu dienestam (2.punkts); lai izpildītu šajā pantā noteiktos uzdevumus, seko jebkuru juridisko un fizisko personu saimnieciskajai un finansiālajai darbībai (8.punkts);

[13.2] likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.pantā noteikti nodokļu administrācijas pienākumi, un tie ir šādi: nodrošināt, lai šo likumu un citu nodokļu (nodevu) likumus ievēro gan nodokļu maksātāji, gan nodokļu administrācija (1.punkts); kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību (2.punkts). Savukārt, tā paša likuma 23.pants paredz VID tiesības precizēt maksājamā nodokļa apmēru, un šī panta sestajā daļā noteikts, ka, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši (..) nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja ir konstatēts, ka nodokļu maksātājs ir veicis darījumu, lai izvairītos no nodokļu vai nodevu maksāšanas, vai nav identificējams kāds no darījuma dalībniekiem (2.punkts);

[13.3] likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā minēto tiesību – atskaitīt PVN kā priekšnodokli konstatēšana nemaz nav iespējama bez nodokļu maksātāja uzrādīto darījumu izvērtēšanas. Šāds secinājums netieši izriet arī no citas tā paša likuma normas, proti, 12.panta 11.[1]daļas, kura regulē pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu un nosaka, ka VID ir tiesības aizkavēt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu (..), ja šā panta vienpadsmitajā daļā noteiktajā laikā pieņemts lēmums par apliekamās personas maksājamo nodokļu kontroles (pārbaudes, revīzijas) uzsākšanu, par tiem darījumiem, kuru pārbaudei nepieciešama papildu informācija, - līdz dienai, kad nodokļu administrācija ir izvērtējusi darījumu un pieņēmusi lēmumu par pieprasījuma pamatotību.

Tiesa secina, ka abos gadījumos – kā izlemjot jautājumu par pārmaksātās PVN summas atmaksāšanu, tā arī izlemjot jautājumu par nodokļu maksātāja tiesībām atskaitīt PVN kā priekšnodokli, nodokļu administrācijai ir pienākums izvērtēt nodokļu maksātāja uzrādīto darījumu tiesiskumu, jo kontroles mehānisms ir identisks.

[13.4] Interpretējot visas augstāk citētās tiesību normas kontekstā, jāatzīst, ka VID tiesības izvērtēt nodokļu maksātāju darījumus izriet no nodokļu likumos noteiktās nodokļu administrācijas kompetences. Līdz ar to tiesa atzīst, ka iepriekš uzskaitītie rēķini *(skat. šī sprieduma [10] punktu)* ir vērtējami kopsakarā ar VID konstatētajiem apstākļiem un pierādījumiem lietā.

[14] Tiesa konstatē, ka Pieteicēja 2005.gada februāra PVN deklarācijā uzrādītajā priekšnodoklī ir iekļāvusi Ls 588,90, - saskaņā ar SIA „Agromils" izrakstīto PPR HJ-VIII Nr.992125 *(lietas 101.lapa)* norādītajā preču pavadzīmē-rēķinos kā persona, kura preces izsniegusi, norādīts *J.V.* Tiesa konstatē, ka Atbildētājs secinājis, ka laikā, kad noformēti Pieteicējas darījumi ar SIA „Agromils" – šīs sabiedrības valdes loceklis bijis *J.V.* (28.06.2004.-19.10.2006).

J.V. 2005.gada 27.maija paskaidrojumā *(lietas 72.-73.lapas)* VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldei paskaidrojis, ka par SIA „Agromils" saimniecisko darbību neko nezina, pats šo uzņēmumu nav reģistrējis un nevar paskaidrot, kā uzņēmums reģistrēts uz viņa vārda, bankas kontus viņš nav atvēris, VID preču pavadzīmes-rēķinus viņš nav izņēmis un dokumentus nav aprakstījis, kā arī par preču piegādi neko nezina, vienlaikus noliedz pilnvarojuma izsniegšanu.

Saskaņā ar auditā iegūto informāciju *(lietas 53.lapa)* secināts, ka SIA „Agromils" juridiskajā adresē Brīvības ielā 197, Rīgā neatrodas.

Tiesas sēdē liecinieks *J.V.* sniedza paskaidrojumu, ka par SIA „Agromils" saimniecisko darbību neko nezina, pats šo uzņēmumu nav reģistrējis un nevar paskaidrot, kā uzņēmums reģistrēts uz viņa vārda, bankas kontus viņš nav atvēris, VID preču pavadzīmes-rēķinus viņš nav izņēmis un dokumentus nav parakstījis, kā arī par preču piegādi neko nezina, vienlaikus noliedz pilnvarojuma izsniegšanu. Tāpat tiesas sēdē

norādīja, ka uz pavadzīmēm esošais paraksts ir līdzīgs viņa parakstam, bet nav viņa parakts, kā arī norādīja, ka laika periodā, kad tika reģistrēts SIA „Agromils", kā arī SIA „Agromils" vārdā parakstīti PPR, viņam bija pazudusi pase. Par pases pazušanu papildus paskaidro, ka tajā laikā pastiprināti lietojis alkoholu, mājās apgrozījušies dažādi cilvēki, un viņa pase bija viegli pieejama jebkurai personai *(lietas 211.-212.lapas).*

[15] Likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 5.punkts nosaka, ka visiem VID ierēdņiem, pildot dienesta pienākumus nodokļu administrēšanā, ir tiesības pieprasīt (..) un saņemt no fiziskajām personām (..) attiecīgus paskaidrojumus.

Ņemot vērā minēto, *J.V.* 2005.gada 27.maija paskaidrojums VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldei ir uzskatāms par rakstveida pierādījumu lietā.

Tāpat secināms, ka tiesa papildus ir ieguvusi pierādīšanas līdzekli, proti, liecinieka *J.V.* liecību tiesas sēdē *(lietas 212.-213.lapas).*

[16] Saskaņā ar Civillikuma 1427.pantu pie tiesiska darījuma būtības pieder visu tā dalībnieku saskanīgs gribas izteikums. Kamēr griba nav vēl izteikta, tai nav nekāda tiesiska spēka.

Atbilstoši likuma „Par sabiedrībām ar ierobežotu atbildību" 44.pantam sabiedrības darbību vada izpildinstitūcija, bet saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2.panta trešo daļu par grāmatvedības kārtošanu uzņēmumā ir atbildīgs tā vadītājs. Vadītājam ir jānodrošina visu saimnieciskās operācijas apstiprinošo dokumentu oriģinālu, kopiju vai datu attēlu uzglabāšana.

Savukārt Ministru kabineta 2003.gada 25.jūnija noteikumu Nr.339 „Noteikumi par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm - rēķiniem" 12.punkts paredz, ka pavadzīmes – rēķina lietotāji ir visi nodokļu maksātāji, kas veic saimniecisko darbību un šajos noteikumos noteiktos darījumus ar precēm.

Atbilstoši minēto noteikumu 15.punktam lietotājs rakstiski nosaka:

15.1. pilnvaroto personu, kura pavadzīmes – rēķinus saņem Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē;

15.2. atbildīgo personu, kura veic pavadzīmes – rēķina veidlapu uzskaiti un glabāšanu;

15.3. atbildīgās personas, kuras atsevišķās nodokļu maksātāja struktūrvienībās un preču atrašanās vietās noformē pavadzīmes – rēķinus, ir atbildīgas par tajos sniegtās informācijas pareizību un pavadzīmju – rēķinu reģistrēšanu preču vai to pavaddokumentu reģistros.

Tādējādi tiesa secina, ka par tiesiski noslēgtu darījumu var atzīt tādu darījumu, kas ir noslēgts ar SIA direktora vai tā pilnvarotas personas noteikti izteiktu gribu.

Tiesa konstatē, ka *J.V.* VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldei sniegtajā paskaidrojumā norāda, ka par SIA „Agromils" saimniecisko darbību neko nezina, pats šo uzņēmumu nav reģistrējis un nevar paskaidrot, kā uzņēmums reģistrēts uz viņa vārda, bankas kontus viņš nav atvēris, VID preču pavadzīmes-rēķinus viņš nav izņēmis un dokumentus nav aprakstījis, kā arī par preču piegādi neko nezina, vienlaikus noliedz pilnvarojuma izsniegšanu.

Savukārt tiesas sēdē liecinieks *J.V.* sniedza liecību, ka par SIA „Agromils" saimniecisko darbību neko nezina, pats šo uzņēmumu nav reģistrējis un nevar paskaidrot, kā uzņēmums reģistrēts uz viņa vārda, bankas kontus viņš nav atvēris, VID preču pavadzīmes-rēķinus viņš nav izņēmis un dokumentus nav parakstījis, kā arī par preču piegādi neko nezina, vienlaikus noliedz pilnvarojuma izsniegšanu. Tāpat tiesas sēdē norādīja, ka uz pavadzīmēm esošais paraksts ir līdzīgs viņa parakstam, bet nav viņa parakts, kā arī norādīja, ka laika periodā, kad tika reģistrēts SIA „Agromils", kā arī SIA „Agromils" vārdā parakstīti PPR, viņam bija pazudusi pase. Par pases pazušanu papildus

paskaidro, ka tajā laikā pastiprināti lietojis alkoholu, mājās apgrozījušies dažādi cilvēki, un viņa pase bija viegli pieejama jebkurai personai *(lietas 211.-212.lapas).*

Pamatojoties uz iepriekš minēto tiesa atzīsts, ka Pieteicējas arguments, ka SIA „Agromils"' ir veikusi reālu saimniecisko darbību, nav pamatots. Attiecīgi secināms, ka iepriekšminētie PPR noformēti par faktiski nenotikušiem darījumiem.

Tiesa ņem vērā arī Atbildētāja auditā iegūto informāciju *(lietas 53.lapa),* ka SIA „Agromils" juridiskajā adresē Brīvības ielā 197, Rīgā neatrodas.

[17] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa secina, ka VID ir pamatoti apšaubījis Pieteicējas darījumu faktu ar SIA „Agromils", jo apstrīdētie darījumi, *(par vienu no tiem)* Pieteicēja atskaitījusi priekšnodokli, nav uzskatāmi par tiesiski noslēgtiem darījumiem, proti, PPR, ar kurām šie darījumi noformēti, nav uzskatāmi par attaisnojuma dokumentiem. Līdz ar to secināms, ka 2004.gada 14.oktobrī izrakstītā PPR HJ-VIII Nr.992125 nevarēja būt par pamatu priekšnodokļa atskaitīšanai atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta prasībām.

Tas nozīmē, ka par iepriekšminēto darījumu ar SIA „Agromils", par kuru 2004.gada 14.oktobrī tika noformēta PPR HJ-VIII Nr.992125, nav atzīstamas SIA „Milzkalne" tiesības atskaitīt PVN priekšnodokli.

[18] Tādējādi, tiesa, izvērtējot lietas materiālus un pamatojoties uz tiesas augstāk konstatētajiem faktiskajiem apstākļiem un veiktajiem secinājumiem, secina, ka Atbildētājs pamatoti uzrēķinājis Pieteicējai papildus nomaksai valsts budžetā kopā PVN Ls 588,90 apmērā un, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otro daļu *(ja persona nelikumīgi izsniedz nodokļa rēķinu, saņem nodokli, ko tai nav tiesību saņemt, Valsts ieņēmumu dienestam ir tiesības nelikumīgi saņemtās nodokļa summas bezstrīdus kārtībā piedzīt valsts budžetā un iekasēt soda naudu 100 procentu apmērā no nelikumīgi saņemtās nodokļa summas),* attiecīgi soda naudu Ls 588,90 apmērā.

[19] Tiesa konstatē, ka Atbildētājs papildus nomaksai valsts budžetā aprēķinājis soda naudu Ls 292,39 apmērā *(saistībā ar PVN).*

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 22.punkts nosaka, ka nokavējuma nauda — procentu maksājums par nodokļu, nodevu samaksas termiņa nokavējumu. Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā dāļā noteikts, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri, bet minētā likuma 29.panta trešā daļa paredz, ka nokavējuma naudu neaprēķina, ja valsts vai pašvaldības budžets tam piekritīgo nodokļa maksājumu ir saņēmis piecu darbdienu laikā pēc maksājuma termiņa iestāšanās. Ja minētais nosacījums netiek ievērots, nokavējuma naudu aprēķina par periodu no nākamās dienas pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās līdz samaksas dienai (to ieskaitot). Ja maksāšanas termiņš sakrīt ar brīvdienu (svētku dienu), tad par maksāšanas dienu uzskatāma pirmā darbdiena pēc brīvdienas (svētku dienas). Pamatojoties uz citētām tiesību normām, kopsakarā ar lietā esošo informāciju *(tajā skaitā, audita pārskats Nr.26, lietas 58.-60.lapas),* tiesa secina, ka ir pamatoti aprēķināta arī nokavējuma nauda Ls 292,39 apmērā *(saistībā ar PVN),* par nokavētajām 993 dienām, proti, par periodu no 16.03.2005 *(nākamā diena, kad iestājās nodokļa maksāšanas termiņš)* līdz 03.12.2007*(audita uzsākšanas dienai).*

[21] No procesa dalībnieku rakstveida un mutvārdu paskaidrojumiem tiesa secina, ka lietā pastāv arī strīds, vai Atbildētājs pamatoti papildus ir aprēķinājis Pieteicējai UIN Ls 2143,35, attiecīgi soda naudu Ls 1071,68, kā arī nokavējuma naudu Ls 1160,60 apmērā.

Tiesa attiecībā par UIN konstatē sekojošus faktiskos apstākļus un norāda zemāk minētos secinājumus.

[21.1] Tiesa konstatē, ka Pieteicēja 2004.gada *(Ls 9399,60)* un 2005.gada *(Ls 4889)* peļņas un zaudējumu aprēķina materiālu izmaksās iekļāva darījumus saskaņā ar SIA „Agromils" 2004.gada 14.oktobra PPR HJ-VIII Nr.992125, 2004.gada 5.novembri PPR HK-VII Nr.258725, 2005.gada 3.janvāri PPR HK-VII Nr.258731 un 2005.gada 25.februāri PPR HK-VII Nr.258732, kurās kā graudu piegādātājs norādīts SIA „Agromils".

[21.2] Tiesas vērtējumā, nevar uzskatīt par attaisnojošiem dokumentiem iepriekšminētās PPR pavadzīmes, kuras Pieteicējai ir izrakstītas par darījumiem ar SIA „Agromils", jo kā jau tiesa secināja sprieduma [16] punktā, tad darījumi ar SIA „Agromils", tiesas vērtējumā, faktiski nebija notikuši, attiecīgi secināms, ka Pieteicējai Atbildētājs pamatoti samazināja Pieteicējai 2004./2005.gada peļņas un zaudējumu aprēķinā uzrādītās materiālu izmaksas attiecīgi par Ls 9400,00 *(noapaļots Ls 9399,60)* un Ls 4889,00 pēc SIA „Agromils" vārdā izrakstītajiem lietas materiālos minētajiem dokumentiem, proti, 2004.gada 14.oktobra PPR HJ-VIII Nr.992125, 2004.gada 5.novembra PPR HK-VII Nr.258725, 2005.gada 3.janvāra PPR HK-VII Nr.258731 un 2005.gada 25.februāra PPR HK-VII Nr.258732, kas noformēti par faktiski nenotikušiem darījumiem, kurās kā graudu piegādātājs norādīts SIA „Agromils".

[21.3] Tiesa secina, ka Atbildētājs pamatoti, saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu un 6.panta prasībām, noteica Pieteicējai apliekamo ienākumu Ls 10519,00 un Ls 11118,00 apmērā, kā arī piemērojot UIN likmi 15% apmērā no konstatētā apliekamā ienākuma, pamatoti aprēķināja papildus nomaksai valsts budžetā UIN 2004.gadā Ls 1410,00 un 2005.gadā Ls 733,35 apmērā.

[22] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajā daļā *(redakcijā, kas spēkā no 2007.gada 1.janvāra)* noteikts, ka, 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 minētā panta trešā daļa paredz, ka ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Ņemot vērā tiesas iepriekš secināto, ka Atbildētājs pamatoti bija Pieteicējai uzrēķinājis papildus nomaksai valsts budžetā UIN 2004.gadā Ls 1410,00 un 2005.gadā Ls 733,35 apmērā, tad saskaņā ar citētajā tiesību normā noteikto Pieteicējai nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu un soda naudu 50% apmērā, proti, Ls 705,00 *(2004.gads)* un Ls 366,68 *(2005.gads).*

[23] Likuma „par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa nosaka, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Pamatojoties uz iepriekšminēto tiesību normu un audita pārskatā Nr.26 sniegto informāciju, secināms, ka Atbildētājs pamatoti aprēķināja papildus nomaksai valsts budžetā nokavējuma naudu Ls 658,47 (Ls 1410.00 x 0,05% x 934 dienas) par 2004.gadu un nokavējuma naudu Ls 209,74 (Ls 733,35 x 0,05% x 572) par 2005.gadu.

[24] Tiesa, pamatojoties uz procesuālās ekonomijas principu, neanalizē pārējos lietas materiālos ietveros apsvērumus, jo tie nevar ietekmēt tiesas nolēmumu pēc būtības.

[25] Pastāvot nodibinātajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka Pieteicējas pieteikums ir nepamatots un pilnībā noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.–251., 289.–291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Milzkalne" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 6.jūnija lēmuma Nr.19/16428 atcelšanu un jauna administratīvā akta izdošanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Tiesnesis A.Vīksne