NORAKSTS

Lieta Nr. A 42421605
Lietvedības Nr. A 672-07/8

S P R I E D U M S
L a t v i j a s t a u t a s v ā r d ā

Rīgā, 2007.gada 13.martā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnesis M.Birkmanis,

piedaloties pieteicējas SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" pilnvarotajai pārstāvei *V.Ņ.*,
atbildētāja Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei Daigai Krūmiņai,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" pieteikumā par Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 2.septembra lēmuma Nr.19/23833 atcelšanu.

A p r a k s t o š ā d a ļ a

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes audita daļa no 2005.gada 16.marta līdz 2005.gada 31.martam veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" par laika periodu no 2004.gada 1.oktobra līdz 2005.gada 31.janvārim.

Pārbaudes rezultātā ar VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka U.Vilcāna 2005.gada 31.marta lēmumu Nr.l-4/5420, papildu nomaksai budžetā SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" tika noteikti Ls 23555,42 no tiem: PVN Ls 11 777,71 un soda nauda Ls 11 777,71.

[2] Nepiekrītot VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka U.Vilcāna lēmumam, SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" to apstrīdēja VID Latgales reģionālās iestādes direktorei. VID Latgales reģionālās iestādes direktore ar 2005.gada 3.jūnija lēmumu Nr.1-4/10232 nolēma:

[2.1] atcelt VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka U.Vilcāna 2005. gada 31.marta lēmumu Nr. 1-4/5420;

[2.2] noteikt papildu nomaksai budžetā PVN Ls 11 417,33 un soda naudu PVN Ls 11417,33.

[3] Nepiekrītot 2005.gada 3.jūnija lēmumam Nr.1-4/10232 SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram. VID

ģenerāldirektors ar 2005.gada 2.septembra lēmumu Nr.19/23833 (turpmāk arī – Lēmums) nolēma atstāt negrozītu VID Latgales reģionālās iestādes direktores V.Gurkovskas 2005.gada 3.jūnija lēmumu Nr. 1-4/10232.

[4] Nepiekrītot Lēmumam, SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" (turpmāk arī – pieteicēja) iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot Lēmumu atcelt.

Pieteicēja pieteikumā norāda, ka Lēmums ir nepamatots un atceļams tālāk minēto iemeslu dēļ.

[4.1] Veiktie aprēķini Lēmumā ir pamatoti ar to, ka tiek apstrīdēta darījumu esamība ar SIA „Vesta L" un SIA „AMK PLUS", kaut gan audita gaitā un lēmumā par audita rezultātiem darījumu esamība netika apstrīdēta.

[4.2] Audita gaitā VID Latgales reģionālās iestādes nodokļu inspektorēm tika uzrādīti visi nepieciešamie dokumenti par saņemtajiem starpnieka pakalpojumiem: līgumi, pavadzīmes, darbu pieņemšanas akti, kokmateriālu pieņemšanas akti un izrakstītie rēķini, kā arī samaksas dokumenti par saņemtajiem starpnieka pakalpojumiem.

[4.3] VID Latgales reģionālās iestādes direktores apgalvojums, ka SIA „Vesta L" un SIA „AMK PLUS" sniegtā informācija nevarēja pozitīvi ietekmēt SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" darbības uzlabošanos ir pilnīgi nepamatota, jo kokmateriālu iepirkuma cenas mainās pa dienām un tas ir atkarīgas arī no kokmateriālu kvalitātes, kā arī to apliecina fakts, ka ar starpnieku palīdzību iepirktie kokmateriāli tika pārdoti ar uzcenojumu un 2004.gadā SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" guva peļņu.

[4.4] 2004.gadā SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" tika veikts iepriekšējais nodokļu audits. Jau tajā laikā SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" saņēma no SIA „Vesta L" un SIA „AMK PLUS" starpniecības pakalpojumus kokmateriālu sagādē, taču VID Latgales reģionālās nodaļas nodokļu inspektores neapstrīdēja ne minēto darījumu cenu ne arī minēto darījumu esamību.

[4.5] VID ģenerāldirektora 2005.gada 2.septembra lēmumā Nr.19/23833 nekas nav minēts par SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" norādīto, ka VID Latgales reģionālās iestādes direktore ir atcēlusi VID Latgales reģionālās iestādes Audita daļas priekšnieka 2005.gada 31.marta, lēmumu Nr. 1-4/5420 un otra lēmuma pieņemšanai nav likumīga pamata.

[5] Atbildētājs – Valsts ieņēmumu dienests – tiesai sniegtajos rakstveida paskaidrojumos norāda, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms pamatojoties uz tālāk minētajiem apsvērumiem.

[5.1] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 81.panta pirmās daļas noteikumiem augstāka iestāde izskata lietu vēlreiz pēc būtības vai tajā daļā, uz kuru attiecas iesniedzēja iebildumi. No minētās normas izriet, ka VID Latgales reģionālajai iestādei bija tiesības izvērtēt audita pārskatu pēc būtības.

[5.2] VID Latgales reģionālās iestādes direktors, pārskatot lietu pēc būtības, pieņēma SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" labvēlīgāku lēmumu.

[5.3] Audita gaitā netika uzrādīti visi dokumenti, proti, dokumenti, kas liecinātu par starpnieka veikto tirgus analīzes darbu, netika uzrādīti dokumenti, kas liecinātu par to, kādā veidā starpnieks organizēja un uzraudzīja SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" darbu un tirdzniecības procesu.

[5.4] No SIA „AMK Plus" un SIA „VESTA L" saņemtie pakalpojumi nav saistīti ar SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" saimniecisko darbību un nav izmantoti apliekamajos darījumos, tādēļ SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" nebija tiesību samaksātās PVN summas SIA „AMK Plus" 2004.gada oktobrī un SIA „VESTA L" 2004.gada decembrī un 2005.gada janvārī iekļaut attiecīgo mēnešu priekšnodoklī, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu.

[6] Tiesas sēdē pieteicēja pilnvarotā pārstāve pieteikumu uzturēja un paskaidrojumos balstījās uz pieteikumā minētajiem argumentiem.

[7] Tiesas sēdē atbildētāja pilnvarotā pārstāve pieteikumu neatzina un sniedza paskaidrojumus, kas balstījās uz Lēmumā un paskaidrojumos tiesai minētajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[8] Tiesa, pārbaudot lietas materiālus un noklausoties administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus atzīst, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms tālāk minēto apsvērumu dēļ.

[9] Lietā ir konstatējami turpmāk norādītie faktiskie apstākļi.

[9.1] No 2004.gada 4.oktobra līdz 2004.gada 22.oktobrim SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" saņēmusi starpniecības pakalpojumus 412,508 m^3 apaļkoka sagādē no SIA „AMK Pluss". Darījumu apliecina sekojoši dokumenti: 2004.gada 4.oktobra Starpniecības aģenta līgums Nr.10S-04 *(lietas 111.-112.lapa)*; 2004.gada 22.oktobra Darba pieņemšanas akts (pakalpojuma kopējā vērtība Ls 5841,12, t.sk. PVN Ls 891,02) *(lietas 114.lapa)*; 2004.gada 22.oktobra rēķins Nr.22/10/04 *(lietas 110.lapa)*.

[9.2] No 2004.gada 1.decembra līdz 2004.gada 30.decembrim SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" saņēmusi starpniecības pakalpojumus 2932,10 m^3 apaļkoka sagādē no SIA „VESTA L". Darījumu apliecina sekojoši dokumenti: 2004.gada 1.decembra Starpniecības aģenta līgums Nr.12S-04 *(lietas 102.-103.lapa)*; 2004.gada 30.decembra Darba pieņemšanas akts (pakalpojuma kopējā vērtība Ls 41518,54, t.sk. PVN Ls 6333,34) *(lietas 104.lapa)*; 2004.gada 30.decembra rēķins Nr.30/12/04 *(lietas 101.lapa)*.

[9.3] No 2005.gada 3.janvāra līdz 2005.gada 31.janvārim SIA „Kokmateriālu kompānija Stils" saņēmusi starpniecības pakalpojumus 1725,50 m^3 apaļkoka sagādē no SIA „VESTA L". Darījumu apliecina sekojoši dokumenti: 2005.gada 3.janvāra Starpniecības aģenta līgums Nr.1S-05 *(lietas 98.-99.lapa)*; 2005.gada 31.janvāra Darba pieņemšanas akts

(pakalpojuma kopējā vērtība Ls 27487,22, t.sk. PVN Ls 4192,97) *(lietas 100.lapa)*; 2005.gada 31.janvāra rēķins Nr.31/01/05 *(lietas 97.lapa)*.

[10] Saskaņā ar likuma "Par grāmatvedību" *(audita laikā spēkā esošajā redakcijā)* 2.pantu uzņēmuma grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

[11] Likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" *(audita laikā spēkā esošajā redakcijā)* 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteikts, ka tikai Valsts ieņēmumu dienestā 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.

[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 vai pakalpojumu sniegšanas visās stadijās, tādējādi veidojot PVN iekasēšanas „ķēdi". Tā kā PVN ir nodoklis par jaunradīto vērtību, nevis apgrozījumu, tad PVN īstais maksātājs ir preces galējais patērētājs vai pakalpojuma saņēmējs. Savukārt tie nodokļu maksātāji, kuri PVN summas ir iemaksājuši valsts budžetā, bet nav galējie preces patērētāji vai pakalpojuma saņēmēji, ir tiesīgi pretendēt uz priekšnodokļa atskaitījumu. Proti, saņemt atpakaļ no budžeta to PVN summu, kas tika nomaksāta, iegādājoties preci vai saņemot pakalpojumu. (Senāta 2004.gada 11.maija spriedums lietā Nr.SKA-44).

Tādejādi tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumus ir tikai tad, ja pakalpojums ir reāli saņemts, lai to izmantotu nodokļu maksātāja saimnieciskajā darbībā, radot jaunu ar PVN apliekamu preci, kas tiek nodota tālāk, vai pakalpojumu.

[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.

Senāts (Senāta 2004.gada 4.jūlija spriedums lietā Nr.SKA-205) ir atzinis, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem apstākļiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar

PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumu un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces vai pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtās preces vai pakalpojums tiek izmantotas savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums.

[11.3] Likumā noteiktās tiesības atskaitīt priekšnodokli ir vērtējamas kā nodokļu maksātāja izņēmuma tiesības, jeb priekšrocības. Senāts (2006.gada 16.maija spriedums lietā Nr.SKA-213) 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.

[12] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona, pieteicēja saņēmusi pakalpojumus un atbilstošu PVN rēķinu, pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicējas audita laikā uzrādītie dokumenti sniedz patiesu priekšstatu par darījuma norisi un priekšmetu un vai saņemtie pakalpojumi ir izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Līdz ar to, tiesai ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīts priekšnoteikums, par saņemtā pakalpojuma izmantošanu savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[13] Tiesa noraida kā nepamatotu VID izteikto argumentu, ka starpniecības rezultātā sniegtā informācija nevarēja pozitīvi ietekmēt pieteicējas saimnieciskās darbības uzlabošanos, jo informācija par darījuma partneriem jau bija pieteicējas rīcībā.

Tiesa ieskatā apstāklis, ka pieteicēja jau pirms 2004.gada 4.oktobra Starpniecības aģenta līguma Nr.10S-04 noslēgšanas sadarbojusies ar SIA „Gulivers MG", iegādājoties kokmateriālus 2004.gada 29.martā, 20.aprīlī, 19. un 28.maijā, 1. un 10.septembrī, nevar liecināt par to, ka no SIA „AMK Pluss" saņemtā informācija pieteicējai jau bija zināma.

Tāpat nepamatota ir atbildētāja norāda, ka saņemtā informācija, par starpniecības pakalpojumu saņemšanu, saskaņā ar 2004.gada 30.decembra un 2005.gada 31.janvāra darbu pieņemšanas aktiem, no SIA „Vesta L" par SIA „Kroks un grupa", SIA „Baltkrievijas Tirdzniecības centrs" un SIA „Merils" realizējamo koksni, arī nevarēja pozitīvi ietekmēt pieteicējas saimnieciskās darbības uzlabošanos 2004.gada decembrī un 2005.gada janvārī, jo pieteicēja jau 2004.gada novembrī bija sadarbība ar minētajiem uzņēmumiem.

Audita laikā atbildētājs nav vērtējis pieteicējas saimnieciskās darbības rezultātus un tādejādi nav iespējams uz pieņēmuma pamata izdarīt secinājumus par pieteicējas gūto peļņu vai ciestajiem zaudējumiem pārskata periodā, kas radušies minēto saimniecisko darījumu rezultātā.

[14] No lietas materiāliem redzams, ka Starpniecības aģenta līgumi ir slēgti uz noteiktu laiku – viena kalendārā mēneša ietveros. 2004.gada 4.oktobra Starpniecības aģenta līguma Nr.10S-04 darbības termiņš ir no 2004.gada 4.oktobra līdz 2004.gada 22.oktobrim, 2004.gada 1.decembra Starpniecības aģenta līgums Nr.12S-04 darbības termiņš ir no 2004.gada 1.decembra līdz 2004.gada 30.decembrim, 2005.gada 3.janvāra Starpniecības aģenta līgums Nr.1S-05 darbības termiņš ir no 2005.gada 3.janvāra līdz 2005.gada 31.janvārim.

Tātad pakalpojums ticis sniegts viena kalendārā mēneša ietvaros. Tiesa piekrīt pieteicējas izteiktajam argumentam, ka apaļkoku un zāģbaļķu cenas tirgū ir svārstīgas, ņemot vērā tirgus sezonālo raksturu, kā arī to veidu, daudzumu un kvalitāti un konkrētajā laika periodā esošo piedāvājumu un pieprasījumu. Tādēļ veicot koksnes iegādi, nav saprātīgi balstīties uz iepriekšējā mēnesī iegūtu informāciju vai pat laikā ziņā vēl vecāku informāciju.

[15] 2004.gada 4.oktobra Starpniecības aģenta līguma Nr.10S-04, 2004.gada 1.decembra Starpniecības aģenta līguma Nr.12S-04 un 2005.gada 3.janvāra Starpniecības aģenta līguma Nr.1S-05 līgumu priekšmeti ir identiski. Minētajos līgumos (līgumu 1.punkts) Puses vienojušās, ka pasūtītājs pasūta, starpnieks apņemas izpildīt šādu uzdevumus: sagādāt apaļkokus vai zāģmateriālus pēc pasūtītāja pieprasītā daudzuma apjoma; organizēt apaļkoka tirdzniecību un darba procesu; sagādāt nepieciešamās preces vai pakalpojumus; sniegt informāciju darījumu partneru atlasei; kā arī organizēt darījumu slēgšanu.

Tātad atzīstams, ka tirgus izpēte ir bijusi tikai viens no uzdevumiem, kuru pieteicēja uzdevusi veikt aģentiem (SIA „AMK Pluss" un SIA „Vesta L"), saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem. Tiesas ieskatā nav pamata pieprasīt īpašu atskaiti vai tirgus pētījumu par esošajiem zāģbaļķu un kokmateriālu piedāvājumiem tirgū. Saskaņā ar noslēgtajiem starpniecības aģenta līgumiem starpnieks ir uzņēmies atbildību par visu pasūtītāja noslēgto līgumu kvalitāti (līgumu 3.2.punkts). No tā izriet, ka starpniekam jāizvēlas labākie un ekonomiski izdevīgākie piedāvājumi, darbojoties pieteicējas interesēs.

[16] Izanalizējot lietā esošos pierādījumus tiesa secina, ka lietā nav gūti pierādījumi, ka attiecīgie pakalpojumi nebūtu saņemti iepriekš minētajam mērķim. No tā secināms, ka saņemtie pakalpojumi ir tikuši izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[17] Sprieduma [16] punktā atzīstot, ka saņemtie pakalpojumi ir tikuši izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tiesa procesuālās ekonomijas nolūkā neuzskata par nepieciešamu vērtēt to, vai administratīvajā

procesā ir pieļautas citas procesuālās kļūdas, proti, vai nav ievērots APL vai citas tiesību normas, kuras nosaka attiecīgā administratīvā akta izdošanas procesu, un vai ir pieļautas saturiskās kļūdas.

[18] Balstoties uz visiem iepriekš norādītajiem apsvērumiem, tiesa secina, ka Lēmums ir prettiesisks un tādējādi atceļams no tā pieņemšanas brīža, bet pieteicējas pieteikums apmierināms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251., 253., 289., 290. un 291.panta pirmo daļu, tiesa

nosprieda:

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Kokmateriālu kompānija Stils" pieteikumu par Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 2.septembra lēmuma Nr.19/23833 atcelšanu.

Atcelt Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 2.septembra lēmumu Nr.19/23833 no tā pieņemšanas brīža.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no pilna sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Spriedums sastādīts 2007.gada 13.martā.

Tiesnesis (paraksts) M.Birkmanis

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas
tiesnesis _____ M.Birkmanis
Rīgā, 2007.gada 13.martā.