NORAKSTS
Lieta Nr.A42389207
A1589-08/18

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2008. gada 16.septembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese K.Kalvāne-Radziņa,

piedaloties pieteicēja *I.* Ventspils Individuālā uzņēmuma „Servis M" īpašniecei *J.I.*
un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim Jānim Līpenītim,
atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *I.* Ventspils Individuālā uzņēmuma „Servis M" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 03.novembra lēmuma Nr. 19/29035 atzīšanu par prettiesisku.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneses 2007.gada 03.janvāra lēmumu pieņemts *I.* Ventspils Individuālā uzņēmuma „Servis M" (turpmāk arī – IU vai pieteicējs) pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) 2006. gada 03.novembra lēmumu Nr. 19/29035, un ierosināta administratīvā lieta Nr.A42389207.

[2] 2006.gada 16.jūnijā VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšniece pieņēma lēmumu Nr.5-1.1.-8/119 (turpmāk –arī lēmums par audita rezultātiem), ar kuru nolemts pieteicējam papildus aprēķināt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – arī PVN) Ls 154.81 apmērā, PVN soda naudu Ls 154,81 apmērā, uzņēmējdarbības riska valsts nodevu Ls 3,85 apmērā, pamatparāda palielinājuma naudu Ls 0,01 apmērā, nokavējuma naudu Ls 0,06 apmērā, valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas (turpmāk – arī VSAOIe) Ls 104,90 apmērā, VSAOIe soda naudu Ls 104,90 apmērā, kā arī noteikts pienākums iemaksāt budžetā 30 dienu laikā pēc audita pārskata un lēmuma par nodokļu audita rezultātiem saņemšanas Ls 523,34 tādā sadalījumā, kā tas noteikts lēmumā par audita rezultātiem. Bez tam, lēmumā par audita rezultātiem pieteicējam nolemts palielināt 2001.gada zaudējumus no citiem saimnieciskās darbības veidiem par Ls 11,08 un 2005.gada zaudējumus no citiem saimnieciskās darbības veidiem par Ls 25,31, kā arī uzlikt par pienākumu *I.* Ventspils IU „Servis M" 30 dienu laikā pēc lēmuma saņemšanas iesniegt pēc audita rezultātiem koriģētās 2004.gada un 2005.gada „Gada ienākumu deklarācijas" ar pielikumu D3.

Lēmumu par audita rezultātiem **daļā** par PVN Ls 139,71 un PVN soda naudu pieteicējs apstrīdējis VID Kurzemes reģionālās iestādes direktoram, vienlaicīgi lūdzot samazināt auditā aprēķināto PVN soda naudu un VSAOIe.
Izskatot pieteicēja sūdzību par minēto lēmumu, VID Kurzemes reģionālās iestādes direktors 2006.gada 09.augustā pieņēma lēmumu Nr. 1-5/153, ar kuru nolēma atstāt negrozītu VID KRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces pieņemto lēmumu Nr.5-1.1.-8/119, un nesamazināt pieteicējam audita rezultātā papildus aprēķināto soda naudu.

Minēto lēmumu pieteicējs apstrīdēja, un VID ģenerāldirektors ar 2006.gada 03.novembra lēmumu Nr. 19/29035 (turpmāk – arī VID ģenerāldirektora lēmums) atstāja

negrozītu VID Kurzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 09.augustā lēmumu Nr. 1-5/153, un nolēma nesamazināt pieteicējam pārbaudes rezultātā papildu nomaksai budžetā noteikto PVN soda naudu un VSAOIe soda naudu.

[3] Pieteicējs 2006.gada 11.decembrī iesniedzis Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu, lūdzot

1) atzīt VID KRI Ventspils nodaļas amatpersonas pieņemto lēmumu par pievienotās vērtības nodokļa papildus aprēķināšanu Ls 139,71 apmērā par nepamatotu un atcelt;

2) samazināt uzlikto PVN soda naudu Ls 154,81 un VSAOIe soda naudu Ls 104.90 saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] panta nosacījumiem.

Pieteikumā ietverti sekojoši argumenti.

[3.1] *I.* Ventspils IU "Servis M" pamatdarbības veids ir marketinga un reklāmas pakalpojumi Zepter produkcijai, kuru pārdod SIA "Zepter International Baltie" Ar SIA "Zepter International Baltic" ir noslēgts līgums par šo pakalpojumu sniegšanu. Pēc pakalpojumu izpildes fakta tiek piestādīti rēķini SIA "Zepter International Baltie". Lai nodrošinātu pakalpojumu izpildi, *I.* Ventspils IU "Servis M" veic reklāmas pasākumus - Zepter produkcijas prezentāciju. Prezentācijas procedūras veikšanai IU iegādājas no SIA "Zepter International Baltic" preces un iegrāmato un noraksta tos saskaņā ar 2004.gada 2.februāra iekšējo rīkojumu Nr. 8/04 „Par reklāmas un marketinga preču iepirkšanu".

[3.2] Dokumentos, kurus atbildētājs nav atzinis par likumdošanai atbilstošiem nodokļu rēķiniem - pasūtījumā Nr. 3360300555 par 2004.gada I ceturksni, Nr. 1360403272, Nr. 3360401220 par 2004.gada IV ceturksni, preču pavadzīmēs- rēķinos (turpmāk – arī PPR) LT-IX Nr. 786672; LT-IX Nr. 786988; LT-IX Nr.786987 par 2005.gada III ceturksni, PPR LT-IX Nr.788737; LT-IX Nr. 789145; LT – IX Nr. 788353 par 2005.gada IV ceturksni - ir visa LR likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestajā daļā (no 01.05.2004.- 8.panta piektajā prim daļā) noteiktā informācija, lai tos varētu uzskatīt par nodokļa rēķiniem. Saņemot preci no piegādātāja - SIA "Zepter International Baltic" (PVN maksātāja kods: LV40003262201), IU veica gan preču daudzuma un cenas pārbaudi, gan rēķina -pasūtījuma pareizības noformēšanu. Ja rēķinā saskaņā ar likumu "Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 6.daļu (no 2004.gada 1.maija - 8.panta piektā prim daļa) trūka IU rekvizīti vai kaut kas cits - tie tika pierakstīti tajā paša rēķinā (arī tie kuri ir noradīti audita pārskatā 9.1pp.).

[3.3] Trūkstošo rekvizītu pierakstīšana nav pretlikumīga. Informācijas pierakstīšana nav dokumentu labošana, un trūkstošās informācijas pierakstīšanu nevar klasificēt kā labojums. Dokumentos nekas nav svītrots un labots, ir skaidri redzams gan sākotnējais saturs, gan pierakstītā trūkstošā informācija.

[3.4] Audita pārskatā ir norādīts, ka auditam tika uzrādīti pasūtījumu līgumi, kuros pasūtītājs ir *J.M.* Pieteicējs norāda, ka pasūtījumu līgumi, faktiski ir noformēti uz IU - tajos ir noradīts IU nosaukums un reģistrācijas numurs. IU izdala priekšnodokli pamatojoties uz piegādātāju čekiem, rēķiniem, preču pavadzīmes rēķiniem, bet ne uz līguma - pasūtījuma lapām, kuri ir sastādīti ar mērķi, lai atzītu un pieņemtu faktu, ka IU iepērk preci no piegādātāja un tai ir pienākums apmaksāt par tām.

[3.5] Soda naudas samazināšanas jautājuma sakarā pieteicējs uzskata par nepareizu un nepamatotu VID argumentu, ka komercsabiedrībā nodarbināts viens darbinieks ar vidējo darba samaksu, kura ir mazāka par valstī noteikto minimālo algu. Audita laikā pieteicējs esot iesniedzis informāciju un dokumentus, kas norāda, ka minimālā stundu tarifa likme IU ir Ls 0,592, kas ir vairāk nekā noteicis Ministru kabinets 2004., 2005. un 2006.gadā.

Pārkāpums pieļauts, pieņemot no SIA „Zepter International Baltic" likumu normām neatbilstoši noformētus dokumentus.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā atbildētājs norāda, ka uzskata pieteikumu par nepamatotu un noraidāmu šādu apsvērumu dēļ:

[4.1] VID, veicot audita pārbaudi, konstatējis, ka IU ,,Servis M" nav ievērojis likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestās daļas (spēkā līdz 2004.gada 30.aprīlim) un 8.panta piektās prim daļas (spēkā no 2004.gada 1.maija) nosacījumus, jo pievienotās vērtības nodokļa rēķinos nebija uzrādīti visi nepieciešamie IU ,,Servis M" rekvizīti - nodokļu maksātāja reģistrācijas numurs, PVN maksātāja kods, bankas nosaukums un bankas konts. Turklāt šajos rēķinos uzņēmuma reģistrācijas numura vietā norādīts fiziskās personas *J.I.* personas kods.

Pie šādiem apstākļiem IU ,,Servis M" papildus nomaksai budžetā pamatoti noteikts PVN Ls 139,71 un soda nauda Ls 139,71.

[4.2] Likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 33. pantā noteikts, ka nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles [nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes] rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā.

Komercsabiedrības īpašniece bez pienācīgas rūpības ir kārtojusi grāmatvedību un pieļāvusi pārkāpumus, pieņemot no SIA „Zepter International Baltic" likumu normām neatbilstoši noformētus grāmatvedības dokumentus. Minētos pārkāpumus nevar uzskatīt par pieļautiem aiz neuzmanības, jo PVN deklarācijās vairākkārt priekšnodoklī iekļautas summas no dokumentiem, kuri neatbilst normatīvo aktu prasībām.

IU ,,Servis M" pieļautie pārkāpumi valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu aprēķināšanā liecina par uzņēmuma izvairīšanos no nodokļu nomaksas, tādējādi radot zaudējumus budžetam, gan personai, par kuru netika aprēķinātas un maksātas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, kas bija par pamatu soda naudas nesamazināšanai.

[5] Tiesas sēdē pieteicējs pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata, papildus vēršot uzmanību uz sekojošo:

[5.1.] sakarā ar pārbaudi uzņēmumā, pieteicēja pārstāve tika sodīta administratīvi. Tas noticis neilgi pirms audita uzsākšanas. Sakarā ar atklātajiem un norādītajiem pārkāpumiem, pieteicēja pārstāve nolīgusi grāmatvežus, lai IU grāmatvedība tiktu savesta kārtībā, bet kamēr grāmatveži strādājuši un pati bijusi ārzemēs, VID it kā aizmuguriski uzsācis auditu.

[5.2] Tā kā pieteicēja pārstāve vēl nebija paspējusi iesniegt pareizos dokumentus VID, viņa tos iesniegusi audita laikā. VID šos dokumentus nav pieņēmis un atteicies vērtēt.

[5.3] Konstatējot pārkāpumus, VID sākotnēji vajadzētu izteikt aizrādījumus un norādīt, kā grāmatvedība kārtojama, bet tikai pēc tam sodīt. Uzliktais sods IU ir nesamērīgi liels.

[6] Tiesas sēdē atbildētāja pilnvarotais pārstāvis pieteikumu neatzina uz lēmumos un paskaidrojumos tiesai norādīto argumentu pamata, papildus norādot, ka dokumenti, kuri iesniegti pēc audita uzsākšanas, netiek vērtēti pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta sesto daļu.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[8]Tiesa konstatē, ka pieteikumā ietverti sekojoši prasījumi:

1) atzīt VID KRI Ventspils nodaļas amatpersonas pieņemto lēmumu par pievienotās vērtības nodokļa papildus aprēķināšanu Ls 139,71 apmērā par nepamatotu un atcelt.

2) samazināt uzlikto soda naudu.

[8.1] Kā izriet no Administratīvā procesa likuma (turpmāk arī – APL) 191.panta pirmās daļas 5. punkta, viens no priekšnoteikumiem administratīvā akta pārsūdzēšanai administratīvajā rajona tiesā ir iepriekšējās ārpustiesas kārtības ievērošana administratīvā akta pārbaudīšanai. Respektīvi, lai persona vērstos tiesā ar pieteikumu par administratīvā akta izdošanu, atcelšanu (pilnībā vai daļā, arī grozīšanu), spēkā esamību vai atzīšanu par prettiesisku, tai iestādes izdotais administratīvais akts jāapstrīd iestādes ietvaros padotības kārtībā.

Atbilstoši APL 81.panta pirmajā daļā paredzētajam, augstāka iestāde izskata lietu vēlreiz pēc būtības kopumā vai daļā, uz kuru attiecas iesniedzēja iebildumi, un pieņem lēmumu par apstrīdēto administratīvo aktu.

[8.2] Pārbaudot lietas materiālus, attiecībā uz apskatāmo jautājumu, tiesa konstatē sekojošus faktiskos apstākļus:

[8.2.1] VID Kurzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2006.gada 16.jūnijā lēmumu Nr.5-1.1.-8/119 *daļā par PVN Ls 139,71 un par PVN soda naudu, vienlaicīgi lūdzot PVN un VSAOIe samazināšanu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] pantā paredzētajā kārtībā* pieteicējs apstrīdēja VID KRI direktoram.

VID KRI direktors 2006.gada 9. augustā pieņēma lēmumu Nr. 1-5/153 „Par *I.* Ventspils IU „Servis M" sūdzības izskatīšanu" *(lietas 26.- 32.lapa).*

[8.2.2] VID KRI direktora lēmumu pieteicējs apstrīdēja VID ģenerāldirektoram, par ko VID ģenerāldirektors 2006.gada 03.novembrī pieņēma lēmumu Nr. 19/29035 „Par *I.* Ventspils IU „Servis M" sūdzības izskatīšanu" *(lietas 13.- 25.lapa).*

No minētā tiesa secina, ka pieteicējs, apstrīdot padotības kārtībā VID amatpersonu lēmumus daļā par PVN Ls 139,71, par PVN soda naudu, un daļā par soda naudas samazināšanu PVN un VSAOIe, ir ievērojis iepriekšējo ārpustiesas izskatīšanas kārtību.

[9] APL 81.panta piektajā daļā noteikts, ka apstrīdētais administratīvais akts iegūst savu galīgo noformējumu tādā veidā, kādā tas noformēts lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu. Šādā veidā tas ir izpildāms un to var pārsūdzēt tiesā.

Kā noteikts APL 70.pantā, administratīvais akts ir spēkā tik ilgi, līdz to atceļ, izpilda vai vairs nevar izpildīt sakarā ar faktisko vai tiesisko apstākļu maiņu.

APL 82.pants nosaka spēku zaudējuša administratīvā akta apstrīdēšanas kārtību, tā pirmajā daļā paredzot, ka administratīvo aktu var apstrīdēt tad, ja tas jau ir izpildīts vai citādi zaudējis spēku, šādos gadījumos: 1) lēmums par apstrīdētā administratīvā akta tiesiskumu nepieciešams kādas privātpersonas tiesību aizsardzībai; 2) atlīdzinājuma pieprasīšanai saskaņā ar šā likuma 8.nodaļu; 3) lai novērstu līdzīgu gadījumu atkārtošanos.

[9.1] Ar pieteicēja paskaidrojumiem apstiprinājies fakts, ka pieteicējs samaksājis audita rezultātā papildus aprēķinātos maksājumus. Atbildētājs to nenoliedz.

Ar minēto tiesa secina, ka administratīvais akts APL 70.panta izpratnē ir atzīstams izpildītu.

Tā kā ar tā izpildi pārsūdzētais lēmums zaudējis spēku, to nav iespējams atcelt vai atzīt par spēkā neesošu.

Kā norādīts juridiskajā literatūrā, tiesu praksē nostiprinājies viedoklis, ka, tā kā pārsūdzēšanas procesā iespējams sasniegt tos pašus – šī nolēmuma [9] punktā minētos APL 82.panta pirmajā daļā uzskaitītos mērķus, APL regulējums, kas tieši noteikts attiecībā uz spēku zaudējuša administratīvā akta apstrīdēšanu, attiecināms arī uz spēku zaudējušu administratīvo aktu pārsūdzēšanu *(sk. I.Bite – Perceva. Tiesas nolēmumi. Grām.: Briede J. (Zin.red.) Administratīvais process tiesā. Rīga, Latvijas vēstnesis., 2008., 480.lpp.).*

[9.2] No lietas materiāliem redzams, ka konkrētajā lietā PVN un PVN soda nauda ir savstarpēji saistītas, jo PVN soda nauda aprēķināta par likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" pārkāpumiem.

Tādējādi, gadījumā, ja papildus aprēķinātais nodoklis izrādīsies aprēķināts prettiesiski, tas automātiski skars arī aprēķināto soda naudu. Savukārt, ja nodoklis izrādīsies aprēķināts pareizi, tad tiesai būs jāpārbauda soda naudas noteikšanas likumība, un jāizskata pieteicēja pieteikums daļā par soda naudas samazināšanu.

Tā kā pieteicējs lūdz atzīt par nepamatotu un atcelt VID reģionālās iestādes amatpersonas lēmumu, pie tam, tikai daļā par PVN Ls 139,71 papildus aprēķināšanu, tiesa, vadoties no objektīvās izmeklēšanas principa, uzskata par nepieciešamu saprātīgi interpretēt pieteikumā ietverto prasījumu.

Ievērojot minēto un visu [9]; [9.1] –[9.2] punktos norādīto, tiesa secina, ka tai ir jālemj par jau izpildītā, respektīvi, spēku zaudējušā administratīvā akta – VID ģenerāldirektora lēmuma - *atzīšanu par prettiesisku* daļā par papildus aprēķināto PVN Ls 139,71 apmērā un PVN soda naudu un daļā par atteikumu samazināt soda naudu, bet nevis par tā atcelšanu.

[10] Tiesa konstatē, ka lietā, izskatāmā prasījuma robežās, pastāv strīds par to, 1) vai dokumenti, ar kuriem pieteicējs pamatojis priekšnodokļa atskaitīšanu ir atzīstami par PVN rēķiniem, un 2) vai atbildētājs pamatoti atteicis samazināt pieteicējam soda naudu likuma „Par nodokļiem un nodevām" $33.^1$ panta kārtībā.

[11] No lietas materiāliem tiesa konstatē sekojošus apstākļus:

[11.1] VID KRI direktors 2006.gada 21.martā pieņēma lēmumu Nr. 1-4/1949 „Par nodokļu audita veikšanu *I.* Ventspils individuālā uzņēmumā „Servis M", ar kuru nolēma no 2006.gada 29.marta līdz 26.jūnijam veikt IU auditu, par ko informējis pieteicēju ar 2006.gada 21.marta paziņojumu Nr. 5.1.1-11/2262 *(lietas pielikuma Nr.1 278. un 279. lapa).*

[11.1.1] 2006.gada 30.martā VID KRI reģistrēts IU „Servis M" 2006.gada 28.marta iesniegums Nr.9/06, kurā *S.I.* (norādīts kā pieteicējas vīrs) paziņoja, ka IU „Servis M" īpašniece atrodas ārpus Latvijas teritorijas; atgriešanās laiks Latvijā 2006.gada 15.maijā. Iesniegumā lūgts pārnest audita veikšanu uz šo datumu *(lietas 214.lapa)* .

[11.1.2.] VID KRI direktors ar 2006.gada 07.aprīļa vēstuli Nr. 5.1.1-11/2686 uz 2006.gada 30.marta iesniegumu Nr. 9/06, cita starpā, informējis pieteicēju, ka vīzu reģistrā netika konstatēts vīzas pieprasījums izbraukšanai uz Krieviju, un ka 2006.gada 29.martā tika uzsākts nodokļu audits *(lietas pielikuma Nr.1 204.lapa).*

[11.1.3] Audita pārskatā fiksēts, ka IU „Servis M" VID KRI Ventspils nodaļā 2006.gada 10.aprīlī iesniedza labotas PVN deklarācijas ar pielikumiem par 2004.gada I.ceturksni, II.ceturksni, III.ceturksni, IV.ceturksni un pievienotās vērtības nodokļa gada deklarāciju par 2004.gadu. Minētās deklarācijas VID KRI Ventspils nodaļā netika pieņemtas pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 6.punktu *(lietas 48.lapa).*

[11.2] VID KRI Nodokļu kontroles pārvaldes audita daļa laikā no 2006.gada 29.marta līdz 2006.gada 16.jūnijam pieteicējam veica komplekso nodokļu auditu, pārbaudot – iedzīvotāju ienākuma nodokli no darba algām, skaidrā naudā veiktos darījumus, PVN, uzņēmējdarbības riska nodevu par periodu no 2003.gada 01.aprīļa līdz 2005.gada 31.decembrim, un iedzīvotāju ienākuma nodokli no saimnieciskās darbības par 2003., 2004. un 2005.gadiem. 2006.gada 16.jūnijā par auditu sastādīts audita pārskats Nr. 119 *(lietas 109. – 134.lapa).*

[11.2.1] Attiecībā uz auditā konstatētajiem pārkāpumiem, sakarā ar kuriem pieteicējam aprēķināts papildus PVN Ls 139,71 un PVN soda naudas Ls 139,71, tiesa

konstatē, ka pieteicējs PVN deklarācijās priekšnodoklī iekļāvis PVN summas saskaņā ar sekojošiem dokumentiem:

2004.gada I.ceturksnī - pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 0.54, kas norādīta 2004.gada 2.februāra, pasūtījuma rēķinā Nr.3360300555 (preču vērtība Ls 3,02, PVN 0.54), preču pasūtītājs "SERVIS M" *J.M.* I/U pasūtījuma izpildītājs SIA "Zepter International Baltic" *(lietas 82.lapa).*

Pasūtījuma rēķinā norādīts fiziskās personas personas kods, nav norādītas ziņas ailē saņēmēja PVN maksātāja kods, bankas konts; rēķins papildināts ar ierakstiem ailē saņēmēja PVN maksātāja kods, reģistrācijas Nr, banka, kods, konts, samaksas noteikumi, nosūtītāja banka, kods, konts.

2004.gada II.ceturksnī - pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 8,84, kas norādīta 2004.gada 25.oktobra pasūtījuma rēķinā Nr.1360403272, (preču vērtība Ls 49,13, PVN Ls 8,84) *(lietas 81.lapa)* un pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 1,70, kas norādīta 2004.gada 13.decembra pasūtījumā rēķinā Nr.3360401220, (preču vērtība Ls 9,47, PVN Ls 1,70) pasūtījumu izpildītājs SIA "Zepter International Baltic" *(lietas 80.lapa).*

Pasūtījuma rēķinā Nr.1360403272 kā pasūtījuma saņēmēja norādīta Jeļena Minajeva, uzrādīts fiziskās personas kods. Pasūtījuma rēķinā nav norādītas ziņas ailē saņēmēja PVN maksātāja kods un bankas kods un konta numurs; rēķins papildināts ar ierakstiem ailē PVN maksātāja kods, reģistrācijas Nr., banka, kods, konts, samaksas noteikumi, kā saņēmējs līdztekus *M.J.* ierakstīts IU „Servis M" .

Pasūtījuma rēķinā Nr.3360401220 kā saņēmējs norādīts "SERVIS M" *J.M.* IU, uzrādīts fiziskās personas kods. Pasūtījuma rēķinā nav norādīta informācija ailē saņēmēja PVN maksātāja kods, banka, bankas kods un bankas konta numurs; rēķins papildināts ar ierakstiem ailē saņēmēja PVN maksātāja kods, reģistrācijas Nr., banka, kods, konts, samaksas noteikumi.

2005.gada III.ceturksnī - pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 64,70, kas norādīta SIA "Zepter International Baltic" 2005.gada 8.augustā izrakstītajā PPR LT-IX Nr.786672 (preču vērtība Ls 359,44, PVN Ls 64,70) *(lietas 79.lapa*), priekšnodoklī iekļauta pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 9,62, kas norādīta SIA "Zepter International Baltic" 2005.gada 22.augustā izrakstītajā PPR LT-IX Nr.786988 (preču vērtība Ls 53,45, PVN Ls 9,62) (*lietas 78.lapa),* un pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 8,02, kas norādīta SIA "Zepter International Baltic" 2005.gada 22.augustā izrakstītajā PPR LT-IX Nr.786987 (preču vērtība Ls 44,54, PVN Ls 8,02)*(lietas 77.lapa).*

Minētajās PPR preču saņēmējs ir "SERVIS M" *J.M.* IU, uzrādīts fiziskās personas kods, kā arī auditam uzrādīti pasūtījuma līgumi, kurā pasūtītājs ir *J.M.* Preču pavadzīmēs - rēķinos nav norādīts nodokļu maksātāja reģistrācijas numurs, pievienotās vērtības nodokļa kods, bankas nosaukums un konta numurs.

PPR papildinātas ar ierakstiem ailē saņēmēja PVN maksātāja kods, reģistrācijas Nr., banka, kods, bankas konts, samaksas noteikumi.

2005.gada IV.ceturksnī - pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 3,47, kas norādīta SIA "Zepter International Baltic" 2005.gada 7.novembrī izrakstītajā PPR LT-IX Nr.788737 (preču vērtība Ls 19,30, PVN 3,47) *(lietas 76.lapa)*, pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 6,33, kas norādīta SIA "Zepter International Baltic" 2005.gada 21.novembrī izrakstītajā PPR LT-IX Nr.789145 (preču vērtība Ls 126,55, PVN Ls 6,33) *(lietas 75.lapa)* un pievienotās vērtības nodokļa summa Ls 36.49, kas norādīta SIA "Zepter International Baltic" 2005.gada 24.oktobrī izrakstītajā PPR LT-IX Nr.788353 (preču vērtība Ls 202,72, PVN Ls 36,49) *(lietas 74.lapa).* Minētajās PPR sākotnēji kā preču saņēmējs norādīts "SERVIS M" *J.M.* IU, norādīts fiziskās personas personas kods.

PPR papildinātas ar ierakstiem ailē saņēmēja PVN maksātāja kods, reģistrācijas Nr., banka, kods, bankas konts, samaksas noteikumi.

Auditā secināts, ka pieteicējs nav ievērojis likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sesto daļu, un no 2004.gada 01.maija, attiecīgi , likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta piekto prim daļu, tādējādi saskaņā ar šī paša likuma 10.panta pirmās daļas pirmo punktu pieteicējam attiecīgajos periodos samazināms PVN priekšnodoklis un aprēķināma soda nauda.

[12] Tiesa konstatē, ka lietā nav strīda arī par to, ka dokumentiem, uz kuru pamata izdarāmi priekšnodokļa atskaitījumi, ir jāsatur likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestajā daļā (redakcijā līdz 2004.gada 30.aprīlim) un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta piektajā prim daļā (pēc 2004.gada 30.aprīļa) paredzēto informāciju.

[12.1] Lietā nav strīda arī par to, ka preču pavaddokumentus 2004.gada 2.februāra pasūtījuma rēķins Nr. 3360300555, 2004.gada 25.oktobra pasūtījuma rēķins Nr. 1360403272, 2004.gada 13.decembra pasūtījuma rēķins Nr. 3360401220, 2005.gada 8.augusta PPR LT-IX Nr. 786672, 2005.gada 22.augusta PPR Nr. LT-IXNr. 786988, 2005.gada 22.augusta PPR LT-IXNr. 786987, 2005.gada 7.novembra PPR LT-IX Nr. 788737, 2005.gada 21.novembra PPR LT-IXNr.789145 un 2005.gada 24.oktobra PPR LT-IX Nr. 788353, pieteicējs no piegādātāja SIA „Zepter International Baltic" saņēma nepilnīgi un nepareizi aizpildītus. Ar pieteicēja pārstāves audita laikā sniegto rakstisko paskaidrojumu lietā *(lietas pielikuma 261.lapa),* mutiski sniegto paskaidrojumu tiesa sēdē un lietas materiāliem – strīdus pavadzīmēm *(lietas 74.-82.lapa*) ir pierādīts fakts, ka pieteicēja pārstāve dokumentos trūkstošās vai kļūdainās ziņas pierakstījusi pati pēc trūkumu konstatēšanas tajos.

[12.2] No pieteicēja paskaidrojuma *(lietas pielikuma Nr.1 261 lapa)* izriet, ka SIA „Zepter International Baltic" uz pieteicēja pieprasījumiem – rakstīt PPR IU „Servis M" rekvizītus pilnībā un pareizi nereaģēja, un PPR raksta IU „Servis M" rekvizītus nepilnīgi *(lietas pielikuma Nr.1 261.lapa).*

Lietā ir strīds par to, vai dokumenti - 2004.gada 02.februāra pasūtījuma rēķins Nr. 3360300555, kurā uzrādīts PVN Ls 0,54, 2004.gada 25.oktobra pasūtījuma rēķins Nr. 1360403272, kurā uzrādīts PVN Ls 8,84, 2004.gada 13.decembra pasūtījuma rēķins Nr. 3360401220, kurā uzrādīts PVN Ls 1,70, 2005.gada 08.augusta PPR LT-IX Nr. 786672, kurā uzrādīts PVN Ls 64,70, 2005.gada 22.augusta PPR Nr. LT-IX Nr. 786988, kurā uzrādīts PVN Ls 9,62, 2005.gada 22.augusta PPR LT-IX Nr. 786987, kurā uzrādīts PVN Ls 8,02, 2005.gada 07.novembra PPR LT-IX Nr. 788737, kurā uzrādīts PVN 3,47, 2005.gada 21.novembra PPR LT-IXNr.789145, kurā uzrādīts PVN Ls 6,33, 2005.gada 24.oktobra PPR LT-IX Nr. 788353, kurā uzrādīts PVN Ls 36,49 - ir atzīstami par nodokļa rēķiniem pie apstākļa, ka pieteicēja pierakstījusi trūkstošo vai pareizo informāciju tajos pēc šo dokumentu saņemšanas no preču piegādātāja.

No minētā izriet nepieciešamība primāri noskaidrot, vai dokumenti, kuros pieteicēja pierakstījusi informāciju, ir uzskatāmi par noformētiem atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai un vai tie ir atzīstami par tādiem, kuri satur visu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestajā daļā un, attiecīgi, 8.panta piektajā prim daļā paredzēto informāciju.

[13] Ministru kabineta 1996.gada 23.aprīļa noteikumu Nr.154 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas noteikumi" (turpmāk arī MK noteikumi Nr. 154) pirmajā nodaļā – „Noteikumos lietotie termini" dokuments definēts kā jebkurā veidā un materiālā ierakstīta informācija, ko rada, saņem un uzglabā jebkura Latvijas Republikas valsts pārvaldes institūcija, valsts un pašvaldību iestāde, uzņēmums, uzņēmējsabiedrība un uzņēmējsabiedrību apvienība, kā arī sabiedriskā un reliģiskā organizācija (turpmāk tekstā - "organizācija") vai fiziskā persona.

Atbilstoši minēto noteikumu 5.punktā paredzētajam, dokuments ir jāizgatavo tā, lai visu tā glabāšanas laiku nodrošinātu dokumenta juridisko spēku un informatīvo funkciju, kā arī iespēju izgatavot dokumenta kopiju. Šo noteikumu 7. punktā noteikts, ka dokumentā nedrīkst būt dzēsumi, aizkrāsojumi, neatrunāti labojumi, svītrojumi un papildinājumi. Kļūdainie ieraksti jāpārsvītro un jebkurš labojums jāatrunā.

No minētajām tiesību normām izriet, ka dokumenta mērķis ir informācijas fiksēšana un saglabāšana tās sākotnējā veidā, nepieļaujot jebkādu nesankcionētu informācijas mainīšanu dokumenta oriģinālā.

2003.gada 25.jūnija Ministru kabineta noteikumu Nr. 339 „Noteikumi par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm – rēķiniem" (turpmāk – arī MK noteikumi Nr. 339) 3.punkts nosaka, ka pavadzīme – rēķins ir attaisnojuma dokuments, ar kuru nodokļu maksātājs precīzi un pilnīgi dokumentāri noformē preču izsniegšanas un saņemšanas darījumu. Savukārt minēto noteikumu 4.punkts nosaka, ka pavadzīmi – rēķinu var izmantot par pievienotās vērtības nodokļa rēķinu, ja tajā norādīti visi likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" pievienotās vērtības nodokļa rēķinam noteiktie rekvizīti.

[13.1] Pieteicējs uzskata, ka informācijas pierakstīšana dokumentā nav dokumentu labošana. Trūkstošo rekvizītu pierakstīšana ne likumā „Par pievienotās vērtības nodokli", ne citos normatīvajos aktos netiek norādīta kā pretlikumīga.

Kā tas izriet no šī nolēmuma [13] punktā uzskaitītajām tiesību normām, dokumentu izstrādā fiziskā persona vai privāto vai publisko tiesību juridiskā persona, ar dokumenta palīdzību fiksējot nozīmīgus faktus un apstākļus.

Prasība šos faktu fiksēt juridiski korekti un rūpēties par to, lai dokuments savā pastāvēšanas laikā saglabātu tajā fiksēto informāciju, pie tam tādā veidā, kādā tā fiksēta sākotnēji, ir tikai loģiska, pie tam tiesiski reglamentēta.

Kļūdaino ierakstu labošanas kārtība īpaši paredzēta MK noteikumu Nr. 154 7.punktā. Savukārt citu personu, kas nav dokumenta autors, rīcības tiesības ar dokumentu, izgatavojot tā atvasinājumus īpaši paredzētas MK noteikumu Nr.154 4.3.; 4.4.; 4.5.nodaļās, savukārt tādu pierakstījumu veikšana dokumentos, kas nav uzskatāma par dokumenta labošanu, kā dienesta atzīmju izdarīšana reglamentēta šo noteikumu 5.5.nodaļā.

Rezumējot minēto, secināms, ka dokumenta kā informācijas nesēja funkcionālo mērķi var pildīt tikai dokuments, kurš ir izstrādāts un noformēts atbilstoši prasībām, kuras tam paredzējis likumdevējs. Pie tam dokumentus ar informāciju šajos noteikumos paredzētajā kārtībā ir tiesīgs papildināt tikai dokumenta autors.

Līdz ar to tiesa secina, ka strīdus dokumentos labojumi nav veikti atbilstoši Ministru kabineta noteikumu paredzētajām prasībām.

Atbilstoši MK noteikumu Nr.154 13.punktam, visām organizācijām, veicot savu darbību, īstenojot tiesības un aizstāvot likumīgās intereses, jāizmanto tikai tādi dokumentu oriģināli un to atvasinājumi, kuriem ir juridisks spēks.

Šo noteikumu 14.punkts paredz, ka dokumenti, kuriem nav juridiska spēka, citām organizācijām un fiziskām personām nav saistoši.

Lai dokuments iegūtu juridisku spēku, fiziskajai personai, izstrādājot un parakstot dokumentu, jāievēro šo noteikumu 15.punktā noteiktais, proti:

1) savas pilnvaras, kas izriet no minētās personas tiesībspējas un rīcībspējas un kas noteiktas likumos un citos tiesību aktos;

2) dokumentu izstrādāšanas un reģistrācijas prasības, ja tās noteiktas likumos un citos tiesību aktos.

Tiesa secina, ka sakarā ar veiktajiem papildinājumiem strīdus dokumentos, to eksemplāri, kuri laboti, un tādēļ satur atšķirīgu informāciju no tās, kāda fiksēta dokumentos sākotnēji, kļuvuši par tādiem, kuriem nav juridiskā spēka. Tā kā dokumentu autors ir SIA

„Zepter International Baltic", atbilstoši visam šī nolēmuma [13.1] punktā minētajam, šādā veidā laboti dokumenti citām organizācijām un fiziskām personām nav saistoši.

Ievērojot minēto, tiesa noraida pieteicēja argumentu par to, ka informācijas pierakstīšana dokumentā nav dokumentu labošana, kā nepamatotu.

[13.2] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, 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(..). Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai — preču piegādes darījumos — pēc nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestā daļa (redakcijā līdz 2004.gada 30.aprīlim) paredzēja, ka par nodokļa rēķiniem izmantojami dokumenti, kuri noformēti Ministru kabineta noteiktajā kārtībā un kuros ietverta šāda informācija:

1) preču nosūtītāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums (fiziskajai personai - vārds, uzvārds), juridiskā adrese (fiziskajai personai - pastāvīgā dzīvesvieta), kā arī Valsts ieņēmumu dienesta piešķirtais ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas reģistrācijas numurs; 2) preču vai pakalpojumu saņēmēja nosaukums (fiziskajai personai - vārds, uzvārds), juridiskā adrese (fiziskajai personai - pastāvīgā dzīvesvieta), kā arī Valsts ieņēmumu dienesta piešķirtais ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas reģistrācijas numurs; 3) preču nosaukums un daudzums vai pakalpojumu veids un apjoms; 4) preču cena un vērtība vai atlīdzība par sniegtajiem pakalpojumiem; 5) nodokļa likme un aprēķinātais nodoklis; 6) preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas datums.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta piektā prim daļa (sākot ar 2004.gada 01.maiju) nosaka, ka par nodokļa rēķinu uzskata dokumentu, kurā ietverta šāda informācija: 1) rēķina izrakstīšanas datums; 2) rēķina numurs; 3) preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums (fiziskajai personai — vārds, uzvārds, personas kods) un juridiskā adrese (fiziskajai personai — deklarētā dzīvesvieta); 4) preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja reģistrācijas numurs Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā vai citas dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā; 5) preču vai pakalpojumu saņēmēja nosaukums (fiziskajai personai — vārds, uzvārds, personas kods) un juridiskā adrese (fiziskajai personai — deklarētā dzīvesvieta); 6) preču vai pakalpojumu saņēmēja reģistrācijas numurs Valsts ieņēmumu dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā vai citas dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, ja tāds ir; 7) preču piegādes datums vai pakalpojuma sniegšanas datums; 8) piegādāto preču vai sniegtā pakalpojuma nosaukums, daudzums (apjoms) un mērvienība; 9) piegādāto preču vai sniegtā pakalpojuma cena (vienas vienības vērtība bez nodokļa); 10) piemērotās atlaides, ja tās nav atskaitītas no vienas vienības vērtības; 11) piemērotā nodokļa likme; 12) aprēķinātā nodokļa summa; 13) darījuma kopsumma bez nodokļa; 14) ja preču piegādei vai sniegtajam pakalpojumam tiek piemērota nodokļa 0 procentu likme vai ja par nodokļa samaksu budžetā ir atbildīgs preču vai pakalpojumu saņēmējs, — atsauce uz likuma pantu, saskaņā ar kuru nodoklis tiek piemērots; 15) ja tiek piegādāti jauni transportlīdzekļi, — norāde uz to; 16) ja preču piegādei vai sniegtajam pakalpojumam tiek piemēroti šajā likumā paredzētie īpašie noteikumi (2.panta 15.daļa, 13., $13.^1$, $13.^2$, $13.^3$, 32. un 34.pants), — atsauce uz likuma pantu, saskaņā ar kuru nodoklis tiek piemērots; 17) ja par nodokļa samaksu ir atbildīga pilnvarotā persona, — pilnvarotās personas kā apliekamās personas reģistrācijas numurs ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā, nosaukums (fiziskajai personai — vārds, uzvārds, personas kods) un juridiskā adrese (fiziskajai personai — deklarētā dzīvesvieta).

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestā daļa (sākot ar 2004.gada 01.maiju) nosaka, ka darījumos iekšzemē, kuru vērtība bez nodokļa ir mazāka par 100 latiem,

par nodokļa rēķinu var izmantot dokumentu, kurā ietverta šāda informācija: 1) preču nosūtītāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums (fiziskajai personai - vārds, uzvārds), juridiskā adrese (fiziskajai personai - deklarētā dzīvesvieta), kā arī Valsts ieņēmumu dienesta piešķirtais ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas reģistrācijas numurs; 2) preču vai pakalpojumu saņēmēja nosaukums (fiziskajai personai - vārds, uzvārds), juridiskā adrese (fiziskajai personai - deklarētā dzīvesvieta), kā arī Valsts ieņēmumu dienesta piešķirtais ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas reģistrācijas numurs; 3) preču nosaukums un daudzums vai pakalpojumu veids un apjoms; 4) preču cena un vērtība vai atlīdzība par sniegtajiem pakalpojumiem; 5) nodokļa likme un aprēķinātais nodoklis; 6) preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas datums.

Attiecībā uz preču pavadzīmēm rēķiniem papildus norādāms, ka, kā paredzēts 2003.gada 25.jūnija MK noteikumu Nr.339 "Noteikumi par stingrās uzskates preču pavadzīmēm – rēķiniem" 4.punktā, pavadzīmi - rēķinu var izmantot par pievienotās vērtības nodokļa rēķinu, ja tajā norādīti visi likumā "Par pievienotās vērtības nodokli" pievienotās vērtības nodokļa rēķinam noteiktie rekvizīti. Šo noteikumu 3.punktā noteikts, ka pavadzīme - rēķins ir attaisnojuma dokuments, ar kuru nodokļu maksātājs *precīzi un pilnīgi dokumentāri noformē preču izsniegšanas un saņemšanas darījumu.*

Kā izriet no citētajām tiesību normām, priekšnoteikumi PVN priekšnodokļa atskaitīšanai ir sekojoši:

1) persona ir reģistrēta Valsts ieņēmumu dienestā kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona;

2) tā samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu vai saņēmusi preci un atbilstošu nodokļa rēķinu;

3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta Valsts ieņēmumu dienestā;

4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk arī – Senāts) 2004.gada 7.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-114/2004 9.punktu, 2005.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-23/2005 14.punktu, 2005.gada 4.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-208/2005 10.punktu, 2005.gada 16.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-472/2005 10.punktu, 2006.gada 17.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-14/2006 12.punktu, 2007.gada 26.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-154/2007 9.punktu, 2007.gada 25.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-296/2007 12.punktu).*

Atbilstoši Senāta atziņām, un kā tas norādīts juridiskajā literatūrā, gadījumos, kad tiesa ir konstatējusi kāda no priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību priekšnoteikumu trūkumu, tai nav nepieciešams vērtēt ne pārējo priekšnoteikumu esamību, ne arī citus apstākļus, kas tieši vai netieši attiecas uz konkrēto darījumu, bet neietekmē personas tiesības atskaitīt priekšnodokli *(sk.K.Vaivods. Objektīvās izmeklēšanas principa regulējums APL un tā īstenošanas apjoms, atsauce uz Senāta 2005.gada 27.septembra spriedumu lietā SKA - 233.Grām.: Briede J. (Zin.red.) Administratīvais process tiesā. Rīga, Latvijas vēstnesis., 2008., 278.lpp.).*

Priekšnodokļa tiesību atskaitīšanai nepietiek ar to vien, ka ir saņemts rēķins. Tajā ietvertajai informācijai ir jābūt korektai un pilnīgai. Tam jāsniedz tiesību normu prasībām atbilstoša pilnīga un precīza informācija par darījumu un tā dalībniekiem. Tātad tikai atbilstoši likumdošanas prasībām noformēti un faktiski un juridiski korektu informāciju saturoši dokumenti uzskatāmi par likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestajai, vai, attiecīgi, piektajā prim daļai atbilstošiem nodokļu rēķiniem.

Ievērojot šā nolēmuma [13.1] pantā izdarīto secinājumu, tiesa atzīst, ka strīdus rēķini, kurus pieteicējs iesniedzis auditam, attiecībā uz veiktajiem papildinājumiem tajos, nav uzskatāmi par noformētiem Ministru kabineta paredzētajā kārtībā.

Tā kā 2004.gada 02.februāra pasūtījuma rēķins Nr. 3360300555, 2004.gada 25.oktobra pasūtījuma Nr. 1360403272 rēķins, 2004.gada 13.decembra pasūtījuma rēķins Nr. 3360401220, 2005.gada 08.augusta PPR LT-IX Nr. 786672, 2005.gada 22.augusta PPR Nr. LT-IXNr. 786988, 2005.gada 22.augusta PPR LT-IXNr. 786987; 2005.gada 07.novembra PPR LT-IX Nr. 788737; 2005.gada 21.novembra PPR LT-IXNr.789145 nav noformēti MK noteikumu paredzētajā kārtībā un nesatur likumdošanas prasībām atbilstošu pilnīgu un precīzu informāciju par darījumu un tā dalībniekiem, tie nav atzīstami par nodokļu rēķiniem.

Tātad pieteicējam pamatoti, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, attiecīgajos periodos pēc preču pavaddokumentiem - 2004.gada 02.februāra pasūtījuma rēķins Nr. 3360300555, 2004.gada 25.oktobra pasūtījuma rēķins Nr. 1360403272, 2004.gada 13.decembra pasūtījuma rēķins Nr. 3360401220, 2005.gada 08.augusta PPR LT-IX Nr. 786672, 2005.gada 22.augusta PPR Nr. LT-IXNr. 786988, 2005.gada 22.augusta PPR LT-IXNr. 786987, 2005.gada 07.novembra PPR LT-IX Nr. 788737, kurā uzrādīts PVN 3,47, 2005.gada 21.novembra PPR LT-IXNr.789145, 2005.gada 24.oktobra PPR LT-IX Nr. 788353, kopā par Ls 139.71, liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

[14] Tiesas sēdē pieteicējs norādīja uz to, ka VID audita pārbaudē nav ņēmis vērā pieteicēja iesniegtos izlabotos dokumentus.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 6.punkts nosaka nodokļu maksātāja tiesības iesniegt nodokļu administrācijai iesniegumu par nodevu samaksas pārskatīšanu, nodokļu deklarācijas labojumu vai precizējumu triju gadu laikā pēc konkrētajos likumos noteiktā maksāšanas termiņa, ja šajā laikā par konkrētajiem nodokļiem un attiecīgajiem taksācijas periodiem nav uzsākta vai veikta nodokļu revīzija (audits).

No minētās tiesību normas izriet personas tiesības triju gadu laikā iesniegt dokumentu labojums, pie nosacījuma, ja šajā laikā par konkrētajiem nodokļiem un attiecīgajiem taksācijas periodiem nav uzsākta vai veikta nodokļu revīzija (audits).

Ar lietas materiāliem pierādīts, ka VID KRI direktors 2006.gada 21.martā pieņēma lēmumu Nr. 1-4/1949 „Par nodokļu audita veikšanu *I.* Ventspils individuālā uzņēmumā „Servis M", ar kuru nolēma no 2006.gada 29.marta līdz 26.jūnijam veikt IU auditu, par ko informējis pieteicēju ar 2006.gada 21.marta paziņojumu Nr. 5.1.1-11/2262 *(lietas pielikuma Nr.1 278. un 279. lapa)*. Tāpat VID KRI direktors ar 2006.gada 07.aprīļa vēstuli Nr. 5.1.1-11/2686 uz 2006.gada 30.marta iesniegumu Nr. 9/06, cita starpā, informējis pieteicēju, ka 2006.gada 29.martā tika uzsākts nodokļu audits *(lietas pielikuma Nr.1 204.lapa).*

Tāpat ar lietas materiāliem pierādīts, ka pieteicējs 2006.gada 10.aprīlī Ventspils nodaļā iesniedza labotas PVN deklarācijas ar pielikumiem par 2004.gada I.ceturksni, II.ceturksni, III.ceturksni, IV.ceturksni un pievienotās vērtības nodokļa gada deklarāciju par 2004.gadu. Minētās deklarācijas VID KRI Ventspils nodaļā netika pieņemtas pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 6.punktu *(lietas 48.lapa).*

Tā kā labotos dokumentus - PVN deklarācijas ar pielikumiem par 2004.gada I.ceturksni, II.ceturksni, III.ceturksni, IV.ceturksni un pievienotās vērtības nodokļa gada deklarāciju par 2004.gadu – pieteicējs VID iesniedza pēc audita uzsākšanas, tiesa secina, ka atbildētājs, nevērtējot audita laikā iesniegtos labotos dokumentus ir rīkojies atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 6.punkta prasībām.

[15] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otrā daļa paredz, ka, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināts no budžeta atmaksājamā nodokļa summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļu summu un soda naudu tās apmērā.

Tā kā pieteicējs priekšnodoklī nepamatoti iekļāvis PVN saskaņā ar dokumentiem, kuri nav uzskatāmi par nodokļu rēķiniem, tādējādi samazinot budžetā maksājamo nodokļa summu par Ls 139,17, atbildētājs pamatoti, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otro daļu aprēķinājis soda naudu samazinātās nodokļa summas apmērā.

[16] Izskatot pieteikumu daļā par auditā aprēķinātās soda naudas samazināšanu pievienotās vērtības nodoklim un Valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām, tiesa konstatē sekojošo.

[16.1] Līdz 2006.gada 31.decembrim soda naudas samazināšanas kārtību nodokļu maksātājiem reglamentēja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] pants.

Saskaņā ar šā panta pirmo daļu, nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles [nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes] rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā. Šā panta otrajā daļā noteikts, ka tiesības samazināt uzlikto soda naudu saskaņā ar šā panta pirmo daļu ir šādām nodokļu administrācijas amatpersonām: 1) nodokļu administrācijas augstākās institūcijas vadītājam; 2) nodokļu administrācijas teritoriālo iestāžu vadītājiem, ja soda naudas samazinājuma summa nepārsniedz 1000 latu, informējot par pieņemto lēmumu nodokļu administrācijas augstākās institūcijas vadītāju piecu dienu laikā no lēmuma pieņemšanas dienas. Savukārt, šā panta trešajā daļā noteikts, ka nodokļu administrācijas augstākās institūcijas vadītājam ir tiesības atcelt nodokļu administrācijas teritoriālo iestāžu vadītāju nepamatoti pieņemtos lēmumus par soda naudas samazināšanu 30 dienu laikā no teritoriālās iestādes vadītāja paziņojuma vai nodokļu maksātāja sūdzības saņemšanas dienas.

Kā izriet no minētās likuma normas, tā nenosaka nodokļu administrācijai obligātu pienākumu samazināt audita rezultātā papildus aprēķināto soda naudu, bet gan uzdot saprātīgi izvērtēt soda samēru ar izdarīto pārkāpumu, sniedzot kritērijus lietderības apsvērumu noskaidrošanai.

[16.2] No lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs vienlaicīgi ar apstrīdēšanas iesnieguma iesniegšanu VID KRI ir lūdzis samazināt soda naudu pievienotās vērtības nodoklim un valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām *(skat. VID KRI direktora lēmuma 2.lapā, lietas 101.lapa)* .

[16.3] Tiesa secina, ka atbildētājs, izskatot soda naudas samazināšanas jautājumu, ir noskaidrojis un vērtējis likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] panta pirmajā daļā paredzētos kritērijus *(VID KRI direktora lēmums, lietas 105.lapa).*

[16.4] Izskatot pieteicēja iebildumus par to, ka atbildētāja arguments - komercsabiedrībā nodarbināts viens darbinieks ar vidējo darba samaksu, kura ir mazāka par valstī noteikto minimālo algu – ir nepareizs un nepamatots, jo audita laikā pieteicējs iesniedzis informāciju un dokumentus, kas norāda, ka minimālā stundu tarifa likme IU ir Ls 0,592, kas ir vairāk nekā noteicis Ministru kabinets 2004., 2005. un 2006.gadā, tiesa norāda sekojošo .

[16.4.1] No audita pārskata *(lietas 119. – 120.lapa)* redzams pamatojums atbildētāja izdarītajam secinājumam par to, ka vidējā darba samaksa pieteicēja darbiniekam ir mazāka par valstī noteikto minimālo algu. Proti, pieteicējs auditā uzrādījis 2004.gada 02.februāra darba līgumu Nr.1, kurā noteikts, ka tiek noslēgts darba līgums ar *J.I.*; darba līgums noslēgts uz nenoteiktu laiku, pieņemta darbā par vadītāju; noteikti papilddarbi - izpildīt grāmatveža un kasiera pienākumus. Izlases vaidā pārbaudot grāmatvedības dokumentus, konstatēts, ka grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotajās darba laika uzskaites tabelēs nav uzrādītas un uzskaitītas stundas, kad *J.I.* veikusi grāmatveža un kasiera pienākumus *(sk. Audita pārskats, lietas 119. – 120.lapa).*

Tātad pieteicējs nodarbinājis personu, vispār neuzskaitot tās kā grāmatveža un kā kasiera nostrādāto stundu skaitu, un, attiecīgi, neaprēķinot par veikto darbu darba samaksu un valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas. Līdz ar to secināms, ka pieteicējs, aprēķinot darba samaksu un veicot VSAOIe tikai no *J.I.* kā IU vadītājas nostrādātajām darba stundām, bet neuzskaitot pārējās nostrādātās stundas, neaprēķinot par tām darba samaksu un neveicot VSAOIe, ir *J.I.*, attiecīgi, maksājis darba samaksu, kura ir mazāka par valstī noteikto minimālo algu. Līdz ar to šis pieteicēja arguments noraidāms kā nepamatots, jo tas neapstiprinās ar pierādījumiem lietā.

[16.4.2] Savu attieksmi pret audita laikā iesniegtajiem labotajiem dokumentiem tiesa jau paudusi šī nolēmuma [14] punktā.

[17] Ņemot vērā visu iepriekš norādīto, tiesa uzskata, ka pieteikums par VID ģenerāldirektora 2006.gada 03.novembra lēmuma Nr.19/29035 atzīšanu par prettiesisku ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā iepriekš konstatēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251. pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

I. Ventspils Individuālā uzņēmuma „Servis M" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 3.novembra lēmuma Nr.19/29035 atzīšanu par prettiesisku **noraidīt.**

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Spriedums sastādīts 2008.gada 16.septembrī.

Tiesnese /paraksts/ K.Kalvāne-Radziņa

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas tiesnese

K.Kalvāne-Radziņa
Rīgā, 2008. gada 16.septembrī