

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā

2008.gada 15.aprīlī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja M.Osmane,
tiesneši L.Slica un M.Vīgants,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Maijs 2001” pārstāvim R.B., atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Jānim Zundam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Maijs 2001” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 24.marta lēmuma Nr.19/8066 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Maijs 2001” apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 23.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 4.audita daļa no 2004.gada 4.oktobra līdz 2004.gada 23.novembrim SIA „Maijs 2001” veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2002.gada decembri un uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2002.gadu.

VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 4.audita daļas priekšniece E.Kārkle 2004.gada 23.novembrī pieņēma lēmumu Nr.4.2.4/55, ar kuru SIA „Maijs 2001” papildu nomaksai budžetā tika noteikti Ls 97437,66, no tiem: PVN Ls 47098,83, soda nauda Ls 47098,83 un uzņēmumu ienākuma nodoklis (turpmāk – UIN) Ls 1620,00 un soda nauda Ls 1620,00.

[2] Nepiekrītot papildu nomaksai budžetā noteiktajiem maksājumiem, SIA „Maijs 2001” to apstrīdēja VID Rīgas reģionālās iestādes direktoram, kurš ar 2005.gada 19.janvāra lēmumu Nr.1.3/2205 atstāja negrozītu apstrīdēto lēmumu.

[3] VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2005.gada 19.janvāra lēmumu Nr.1.3/2205 SIA „Maijs 2001” apstrīdēja VID ģenerāldirektoram. Ar 2005.gada 24.marta lēmumu Nr.19/8066 (turpmāk – Lēmums) VID

ģenerāldirektors atstāja negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2005.gada 19.janvāra lēmumu Nr.1.3/2205.

Lēmumā konstatēts, ka SIA „Maijs 2001” nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību” 2.panta, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punkta, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 4.panta pirmās daļas, 5.panta ceturtās daļas, 13.panta pirmās daļas 3.punkta un 26.panta nosacījumus. Lēmums pamatots uz tālāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] No lietas materiāliem redzams, ka SIA „Maijs 2001” 2002.gada decembrī veikusi priekšnodokļa atskaitījumus Ls 45762,71 apmērā, pamatojoties uz 2002.gada 5.decembra preču pavadzīmi (sērija HB-VII, Nr.086160), Ls 300000,00, tai skaitā, PVN Ls 45762,71 par darījumu ar SIA „Jenets” – tvaika turbīnas 1500 Kw „Beliss&Morkom” iegādi un Ls 1336,12 apmērā par darījumu ar SIA „Redls” par profilakses pakalpojumiem.

Pārbaudes laikā netika gūti pierādījumi tam, ka tvaika turbīna var tikt izmantota vai tiks izmantota uzņēmuma saimnieciskajā darbībā.

[3.2] SIA „Maijs 2001” veica priekšnodokļa atskaitījumus Ls 1336,12 apmērā par darījumiem ar SIA „Redls” par tvaika turbīnas profilakses pakalpojumu sniegšanu. 2004.gada 13.oktobrī SIA „Maijs 2001” direktore sniedza paskaidrojumu Valsts ieņēmumu dienestam, ka SIA „Redls” neizpildīja līgumā par profilaktisko pakalpojumu sniegšanu noteiktos pakalpojumus un atdeva uzņēmumam SIA „Maijs 2001” atpakaļ samaksātos Ls 7953,31. Attiecīgi VID pamatoti uzskatīja, ka turbīnas profilakses pakalpojumi nav saņemti.

[3.3] No lietas materiāliem redzams, ka SIA „Maijs 2001” izdevumos iekļāvusi Ls 7423,00 apmērā, veicot avansa maksājumu SIA „Redls”. Vienlaikus no lietas materiāliem redzams, ka SIA „Maijs 2001” nepamatoti aprēķinājusi pamatlīdzekļa nolietojumu (nodokļu vajadzībām) minētajai tvaika turbīnai, kura netiek izmantota uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, minēto faktu neapstrīd nodokļu maksātājs. Attiecīgi auditā pamatoti uzņēmuma ienākuma nodokļa deklarācijā par 2002.gadu tika koriģēts uzrādītais apliekamais ienākums (palielināts par Ls 7423,00), pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstāmo nemateriālo ieguldījumu vērtības summa saskaņā ar likuma 13.pantu samazināta par Ls 101695,00 kā rezultātā apliekamais ienākums tiek palielināts par Ls 109118,00 un aprēķināts UIN Ls 1620,00.

[4] 2005.gada 15.aprīlī SIA „Maijs 2001” (turpmāk arī – pieteicēja) iesniegusi pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot atcelt pilnā apjomā VID (turpmāk arī – atbildētājs) ģenerāldirektora 2005.gada 24.marta lēmumu Nr.19/8066. Pieteicēja pieteikumā norāda, ka Lēmums ir nepamatots un atceļams tālāk minēto apsvērumu dēļ.

[4.1] Ir nepamatoti sašaurināti iztulkota likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktā iekļautā norma, norādot, ka tiesības

izmantot priekšnodokļa atskaitījumu ir tikai tad, ja prece ir faktiski iegādāta, saņemta nolūkā to izmantot savā saimnieciskajā darbībā un arī izmantota saimnieciskajā darbībā. Šādam minētās tiesību normas iztulkojumam pieteicēja piekrist nevar, jo personai tiesības atskaitīt priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas rodas jau ar brīdi, kad ir iegādāta attiecīgā lieta, kas ir paredzēta savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Atbildētājs ir nepamatoti sašaurinājis gadījumus, kad nodokļu maksātājam ir tiesības izdarīt priekšnodokļa atskaitījumus, pieprasot, lai tiktu izpildīts arī trešais nosacījums – lai prece jau būtu izmantota saimnieciskajā darbībā.

[4.2] No audita neizriet, kādi fakti ir mudinājuši secināt, ka profilakses darbi vispār nav veikti. Darbi tika veikti daļēji un ne pārāk kvalitatīvi. Tāpēc SIA „Redls” saņemto avansu pieteicējam ir atmaksājis.

[4.3] Pieteicēja atzīst, ka nepamatoti ir aprēķināts nolietojums turbīnai, bet nodokļu bāzes summa faktiski ir mazāka, nekā norādīts audita pārskatā, jo uzņēmumam tobrīd bija tiesības augstāk minēto apstākļu dēļ savos izdevumos ieskaitīti remontdarbu izmaksas. Attiecīgi uz UIN konstatēto novirzi ir pieļauta kļūda, aprēķinot nolietojuma summu, tomēr novirze ir tikai Ls 307,00.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 23.janvāra spriedumu SIA „Maijs 2001” pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar tālāk norādītajiem argumentiem.

[5.1] Saskaņā ar likuma “Par grāmatvedību” 2.pantu uzņēmuma grāmatvedībai ir uzskatāmi jāatspoguļo visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi un īpašuma stāvoklis. Grāmatvedība ir jākārtota tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli un tā saimnieciskajiem darījumiem noteiktā laika posmā, kā arī, lai varētu konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisi. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

[5.2] Likuma par pievienotās vērtības nodokli 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. Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķina vai preču vai pakalpojumu saņemšanas vai pēc nodokļa summas samaksas avansā.

[5.3] 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 precī (*sk. Senāta 2004.gada sprieduma lietā SKA-44 9.punktu*).

[5.4] 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.

Priekšnodokļa atskaitījumu preču piegādes darījumos persona drīkst veikt pēc pievienotās vērtības nodokļa rēķina un preču saņemšanas. Preču piegādes gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu vienīgi tad, ja pati persona un tās veiktie darījumi atbilst sekojošiem priekšnosacījumiem: pirmkārt, persona ir reģistrēta VID kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona; otrkārt, tā saņēmusi preces un atbilstošu pievienotās vērtības nodokļa rēķinu; treškārt, preces saņemtas no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamas personas; ceturtkārt, saņemtās preces tiek izmantotas savu ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai (*sk. Senāta 2004.gada spriedumu lietā SKA-205*).

[5.5] Likumā noteiktās tiesības atskaitīt priekšnodokli ir vērtējamas kā nodokļu maksātāja izņēmuma tiesības, jeb priekšrocības. 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 pārliccināties, 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 (*sk. Senāta 2004.gada spriedumu lietā SKA-114*).

Līdz ar to tiesa secināja, ka ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[5.6] Tiesa nepiekrīta pieteicējas izteiktajam argumentam, ka atbildētājs nepamatoti sašaurināti iztulkojis likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktā iekļauto normu, norādot, ka tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu ir tikai tad, ja prece ir faktiski iegādāta, saņemta nolūkā to izmantot savā saimnieciskajā darbībā un arī izmantota saimnieciskajā darbībā.

Atbilstoši likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punkta noteikumiem un Senāta tiesu praksei, viens no priekšnosacījumiem, lai iegūtu tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem, ir nosacījums, ka rēķinā norādītā nodokļa summa ir izmantota savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Tiesa secināja, ka tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu ir tikai tad, ja prece iegādāta nolūkā to izmantot savā saimnieciskajā darbībā un arī tiek izmantota saimnieciskajā darbībā.

[5.7] Tiesa, izvērtējusi lietā esošos SIA „Maijs 2001” rīkotājdirektores M.Ļ. un pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus, atzina, ka tie ir savstarpēji pretrunīgi, un nedod patiesu priekšstatu par iekārtas paredzamo izmantošanas mērķi.

SIA „Maijs 2001” rīkotājdirektore M.Ļ. 2004.gada 10.septembra paskaidrojumā (*lietas 75.-77.lapa*) norādījusi, ka tvaika turbīnu no iegādes brīža līdz 2004.gada 9.septembrim sabiedrība saimnieciskajā darbībā nav izmantojusi sakarā ar to, ka tā ir morāli novecojusi. Lai turbīnu ieviestu ekspluatācijā, nepieciešams veikt ieguldījumus. Turbīna ir novecojusi, jo neatbilst ES prasībām, tādēļ domāts to iznomāt firmai Baltkrievijā.

Savukārt tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis norādīja, ka tvaika turbīnu tika plānots izmantot elektroenerģijas ražošanai.

Tiesa atzina, ka pretrunīgi paskaidrojumi sniegti arī par tvaika iekārtas atrašanās vietu. M.Ļ. 2004.gada 10.septembra paskaidrojumā norādījusi, ka tvaika turbīna atrodas SIA “Maijs 2001” struktūrvienībā Ķieģeļu ielā 3, Jēkabpilī. 2004.gada 13.oktobrī apsekojot norādīto tvaika turbīnas atrašanās vietu (*lietas 94.-95.lapa*), VID konstatēja, ka tur atrodas vienkārtu ēka ar uzrakstu uz durvīm “Lattelekom”. Apkārtne, līdzās konstatētajam uzrakstam, nekas neliecināja, ka iekšā telpās tiktu veikta SIA “Maijs 2001” saimnieciskā darbība, tādējādi nespējot konstatēt, vai telpās atrodas pieteicējas pamatlīdzekļi.

Tālākā pārbaudē 2004.gada 21.oktobrī (*lietas 91.-92.lapa*) tika noskaidrots, ka patiesā turbīnas atrašanās vieta ir Cukurfabrikas ielā 2, Jēkabpilī, kur atrodas rūpnīcas centrālais korpus ar katlu māju un materiālu noliktavu. Šajā apsekošanas laikā VID amatpersonas konstatēja, ka tvaika turbīnas iekārta ir stacionāra.

[5.8] Tiesa piekrita pieteicējas pārstāvja argumentam, ka VID audita pārskatā (*lietas 67.lapa*) nepamatoti konstatēts, ka pieteicēja nav atzīstama par tvaika turbīnas īpašnieku, balstoties uz ko izdarīts nepamatots secinājums, ka pārskaitītā nauda par tvaika turbīnas pirkumu nav saistīta ar pieteicējas ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Atbildētājs vēlāk atzina pieteicējas īpašuma tiesības uz tvaika turbīnu un savos paskaidrojumos tiesai (*lietas 42.lapa*) norādīja, ka lietā strīds nepastāv par to, vai šo tvaika turbīnu pieteicēja ir iegādājusies un vai tā pieteicējai pieder.

Tiesa uzskatīja, ka konkrētajā gadījumā ir apstiprinājies tikai viens no četriem preces piegādes priekšnosacījumiem. Tiesa atzina, ka tas neietekmē Lēmuma tiesiskumu tā, lai to atzītu par nepamatotu un atceļamu. Šajā gadījumā saglabājas otrs audita pārskatā konstatētais priekšnoteikums – saņemtās preces tiek izmantotas savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, kuru pieteicēja nav izpildījusi un kas būtu pamats priekšnodokļa atskaitīšanai.

[5.9] Saskaņā ar likuma “Par nodokļiem un nodevām” 38.pantu, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājuma lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Tiesa norādīja, ka pieteicēja ne VID, ne tiesai nav iesniegusi dokumentālus pierādījumus tam, kā pieteicēja plāno izmantot tvaika turbīnu nākotnē, tādējādi arī netika gūti pierādījumi tam, ka tvaika turbīna 1500 Kw “Belliss & Morkom” var tikt izmantota vai tiks izmantota uzņēmuma saimnieciskajā darbībā. Tiesa atzina, ka šādus pierādījumus var iesniegt tikai pati pieteicēja un tas ir vienīgi pieteicējas interesēs. Šo tiesību pieteicēja nav izmantojusi.

[5.10] Tiesības atskaitīt priekšnodokli pastāv tikai tad, ja vienlaicīgi pastāv visi priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi. Ja iztrūkst kaut vai viens no minētajiem priekšnoteikumiem, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, un tādējādi nav nepieciešams vērtēt pārējo priekšnoteikumu esamību. (*Sk. Senāta 2005.gada sprieduma lietā SKA-208 11. un 18. punktu.*)

Tādējādi tiesa secināja, ka VID pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus Ls 45762,71 apmērā par tvaika turbīnas iegādi.

[5.11] Audita laikā konstatēts, ka pieteicēja 2002.gada decembrī veikusi priekšnodokļa atskaitījumus Ls 1336,12 apmērā par darījumiem ar SIA “Redls”, neievērojot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus.

Tiesa konstatēja, ka SIA „Redls” izrakstītajā fakturrēķinā Nr.31/11-02 nav nekādas norādes, par kādu pakalpojumu izrakstīts šis rēķins un tikai pēc rēķina izrakstīšanas – 2002.gada 5.decembrī, noslēgts līgums par pakalpojumu sniegšanu. Līguma 1.2.punktā noteikts, ka Izpildītājs apņemas sniegt sekojošus pakalpojumus: „Elektro turbīnas profilakses darbi”. Iepriekš minētā līguma punkts ir pretrunā ar faktiskajiem lietas apstākļiem, jo pieteicēja no SIA “Jenets” iegādājās nevis elektro turbīnu, bet gan tvaika turbīnu 1500 Kw “Belliss & Morkom” rūpnīcas Nr.770 (*lietas 98.lapa*).

VID 2004.gada 21.oktobrī veica tvaika turbīnas apsekojumu (*lietas 92.lapa*) tās atrašanās vietā, kur pieteicējas pārstāve paskaidroja, ka tvaika turbīna līdz apsekošanas brīdim neesot izmantota un tā darbojas tikai ar tvaika katlu, kura nav. Tiesa atzina, ka profilakses darbus ir iespējams veikt iekārtām, kuras darbojas, lai nodrošinātu to nepārtrauktu darbību un novērstu iespējamus

bojājumus. Tāpēc ļoti kritiski ir vērtējama norāde uz to, ka iekārtai, kuru faktiski nav iespējams darbināt, ir veikti profilakses darbi.

Tādējādi tiesa atzina, ka minētie darbi no pakalpojumu sniedzēju puses nav sniegti un tie nevar tikt saistīti ar pieteicējas saimniecisko darbību un vienlaicīgi tiesa secināja, ka VID pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem par darījumu ar SIA „Redls” Ls 1336,12.

[5.12] Likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” 35.panta otrā daļa nosaka, ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta 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) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā.

Tiesa atzina, ka tādējādi VID pamatoti un atbilstoši likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” 35.panta otrās daļas nosacījumiem, papildu nomaksai budžetā noteikusi Ls 47098,83 (Ls 45762,71 un Ls 1336,12) un soda naudu Ls 47098,83.

[5.13] Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar likuma “Par uzņēmumu gada pārskatiem” sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Minētā likuma 5.panta ceturtajā daļā noteikts, ka pie izdevumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību, pieskaitāmi arī ziedojumi vai dāvinājumi citām personām, atskaitījumi no peļņas, apgrozījuma vai cita bāzes lieluma, kurus uzņēmums veic pēc savas iniciatīvas, pēc tā īpašnieka rīkojuma vai saskaņā ar likumiem, un tādi izdevumi, kas ekonomiski nav saistīti ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

[5.14] Saskaņā ar likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 6.panta pirmās daļas 1.punktu uzņēmumu apliekamo ienākumu palielina par uzņēmuma gada pārskatā minēto pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstīto nemateriālo ieguldījumu vērtību summu un samazina par saskaņā ar šā likuma 13.panta prasībām aprēķināto pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstīto nemateriālo ieguldījumu vērtību summu.

Audita laikā konstatēts, ka pieteicēja izdevumos iekļāvusi Ls 7423,00, veicot avansa maksājumu SIA “Redls”.

Tāpat audita laikā konstatēts, ka pieteicēja nepamatoti aprēķinājusi pamatlīdzekļa nolietojumu (nodokļu vajadzībām) tvaika turbīnai, kura netiek izmantota uzņēmuma saimnieciskajā darbībā.

Tiesa uzskatīja, ka auditā pamatoti UIN deklarācijā par 2002.gadu tika koriģēts uzrādītais apliekamais ienākums (palielināts par Ls 7423,00), pamatlīdzekļu nolietojuma un norakstāmo nemateriālo ieguldījumu vērtības summa saskaņā ar likuma 13.pantu samazināta par Ls 101695,00, kā rezultātā apliekamais ienākums tika palielināts par Ls 109118,00 un aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis Ls 1620,00.

[5.15] Saskaņā ar likumā “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 26.panta pirmo daļu par šā likuma pārkāpumiem, kā arī par likumos “Par grāmatvedību”, “Par uzņēmumu gada pārskatiem” noteiktās grāmatvedības uzskaites pārkāpumiem, ja to rezultātā samazināts apliekamais ienākums, tiek piemērota likumā “Par nodokļiem un nodevām” paredzētā atbildība.

Likuma “Par nodokļiem un nodevām” 32.panta pirmā daļa nosaka, 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.

Tiesa secināja, ka VID pamatoti noteicis pieteicējai nomaksai budžetā UIN Ls 1620,00 un soda naudu Ls 1620,00.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 23.janvāra spriedumu SIA „Maijs 2001” iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzība pamatota ar tālāk norādītajiem argumentiem.

[6.1] Pieteicēja uzskata, ka tai bija tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, jo iegādāto precī ir plānots izmantot savā saimnieciskajā darbībā pēc iekārtu modernizācijas. Pieteicēja, atsaucoties uz Senāta 2004.gada spriedumu lietas Nr.SKA-205, uzskata, ka tiesību rašanās brīdis ir preces apmaksa (saņemšana), nevis faktiskās izmantošanas uzsākšana. Pieteicēja uzskata, ka likumdevējs nesaista tiesību uz priekšnodokļa atskaitīšanu ar preces izmantošanas uzsākšanas momentu.

[6.2] Pieteicēja nepiekrīt, ka viņas tiesas sēdē sniegtie argumenti par iekārtas paredzamo izmantošanas mērķi būtu pretrunīgi. Pieteicēja norāda, ka pretrunīgie paskaidrojumi par tvaika iekārtas atrašanās vietu radušies iestādes kļūdas dēļ.

[6.3] Pieteicēja neapšaubā faktu, ka audita veikšanas brīdī tvaika turbīna netika izmantota. Lai to izmantotu, pieteicējai nepieciešamas papildus finanses. Pieteicēja norāda, ka tiesa nav ņēmusi vērā to, ka uzņēmumam ir izstrādāts modernizācijas plāns un risinātas pārrunas ar kredītiestādēm.

[6.4] Pieteicēja norāda, ka tiesa kļūdaini atzinusi, ka turbīnas profilakses darbi netika veikti vispār. Pieteicēja norāda, ka darbi tika veikti daļēji un ne pārāk kvalitatīvi, tāpēc SIA „Redls” saņemto naudas summu atmaksājis sekojošā kārtībā: 2004.gada 30.janvārī – 7453,31 (PVN – 1136,95), 2004.gada

25.augustā – 500,00 (PVN 76,27), 2004.gada 12.oktobrī – 805,69 (PVN – 122,90), attiecīgi šīs summas iekļautas tā mēneša PVN deklarācijā, kad saņemtas.

[6.5] Pieteicēja norāda, ka attiecībā par kļūdu UIN aprēķinā, tā atzīst, ka nepamatoti ir aprēķināts nolietojums turbīnai. Pieteicēja norāda, ka nodokļu bāzes summa faktiski ir mazākā nekā norādīts auditā, jo uzņēmumam tobrīd bija tiesības savos izdevumos ieskaitīt remontdarbu izmaksas.

[6.6] Pieteicēja norāda, ka attiecīgi uz UIN konstatēto novirzi ir pieļauta kļūda, aprēķinot nolietojuma summu, tomēr novirze ir tikai Ls 307,00, jo SIA „Maijs 2001” tobrīd bija tiesības ieskaitīt izdevumos turbīnas profilakses elektrodarbu izmaksas, kurus veica SIA „Redls”. Tādējādi summa, no kuras ir aprēķināms uzņēmuma ienākuma nodoklis sastāda nevis Ls 8100, 00, bet gan Ls 1229,00.

[6.7] Pieteicēja uzskata, ka tiesa pieļāvusi būtisku procesuālu pārkāpumu, nenorādot uz papildus pierādījumu iesniegšanas pienākumu un nesavācot tos pati.

[7] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis apelācijas sūdzību uzturēja. VID pārstāvis tiesas sēdē apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi lietā esošos pierādījumus to kopsakarā, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot lietas apstākļus, atzīst, ka Administratīvās rajona tiesas 2007.gada 23.janvāra spriedumā ietvertais pamatojums (sk. šā sprieduma [5] punktu) ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa pievienojas sprieduma motivācijai.

Apgabaltiesas ieskatā pārsūdzētajā lēmumā ietverts pareizs un pietiekams pamatojums pienākuma uzlikšanai SIA „Maijs 2001” iemaksāt budžetā papildu aprēķināto PVN Ls 47098,83 un soda naudu Ls 47098,83, UIN Ls 1620,00 un soda naudu Ls 1620,00.

Apgabaltiesa konstatētajos lietās apstākļos arī nesaskata acīmredzamu aprēķinātās soda naudas nesamērību. Līdz ar to nav pamata VID ģenerāldirektora vietas izpildītājas 2005.gada 24.marta lēmuma Nr.19/8066 atcelšanai, jo tas ir tiesisks un pamatots.

[10] Nepamatots ir apelācijas sūdzības arguments, ka pieteicējai bija tiesības uz priekšnodokļa atskatīšanu, jo iegādāto tvaika turbīnu ir plānots izmantot savā saimnieciskajā darbībā pēc iekārtu modernizācijas.

Eiropas Kopienų tiesas praksē ir atzīts, ka, lai būtu iespēja veikt priekšnodokļa atskaitījumus, ir jāpastāv tiešai un tūlītējai saiknei starp priekšnodokli un apliekamajiem darījumiem. Nepieciešams arī, lai PVN tiktu samaksāts par precēm un pakalpojumiem, kas patiešām vajadzīgi saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai (*sk. Eiropas nodokļi Latvijā, Latvijas Ekonomists, Ernst&Young, Rīga 2004, 49.lpp.*).

Apgabaltiesas ieskatā nav konstatējama tieša un tūlītēja saikne starp priekšnodokli un apliekamajiem darījumiem, jo SIA „Maijs 2001” līdz pat šim brīdim (vairāk kā piecu gadu laikā no tvaika turbīnas iegādes 2002.gada 5.decembrī) nav izmantojusi šo tvaika turbīnu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, par ko lietā arī nav strīda. Audita laikā SIA „Maijs 2001” rīkotājdirektore sniegusi paskaidrojumu (*lietas 75.-77.lapa*), ka tvaika turbīna ir novecojusi, neatbilst Eiropas Savienības prasībām, domājot to pārdot Baltkrievijai. Apgabaltiesas sēdē pieteicējas pārstāvis paskaidroja (*lietas 167.lapa*), ka bija plānots ražot elektroenerģiju, bet līdz šim brīdim tas nav noticis. Radusies virkne problēmu, tai skaitā, strīdi ar līdzīpašnieku un beidzot ar nodokļu uzrēķinu. Tikuši pieļauti vairāki tvaika turbīnas izmantošanas veidi. Vecā veida turbīna neatbilstot mūsdienu prasībām, tāpēc nepieciešams veikt tās modernizāciju, remontdarbus.

Apgabaltiesa atzīst, ka minētais ir pietiekams pamats secinājumam, ka par strīdus tvaika turbīnu pieteicēja nebija tiesīga atskaitīt priekšnodokli, jo nav konstatējama strīdus tvaika turbīnas izmantošana pieteicējas ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Apgabaltiesa kritiski vērtē pieteicējas pārstāvja paskaidroto, ka tvaika turbīnu bija plānots izmantot elektroenerģijas ražošanā. Pieteicēja nav iesniegusi nekādus pierādījumus tam, ka patiešām 2002.gada decembra mēnesī tika plānots uzsākt elektroenerģijas ražošanu – dokumentus, kas apliecinātu, ka šie saimnieciskās darbības plāni eksistēja. Pat ja šādi saimnieciskās darbības plāni eksistētu, tie joprojām nav realizēti un nav konstatējams, ka vispār tiks realizēti. Turklāt saskaņā ar Enerģētikas likuma 5.pantu energoapgādei, tai skaitā, enerģijas ražošanai ir nepieciešama licence, kuras pieteicējai nav. Tādējādi pieteicējas darbības, iegādājoties novecojušu, Eiropas Savienības prasībām neatbilstošu tvaika turbīnu un nesaņemot atļauju enerģijas ražošanai, kā arī nezinot, vai atbilstoši noteiktajām prasībām tādu vispār būs iespējams

saņemt, apgabaltiesa vērtē nevis kā pieteicējas vēlmi realizēt enerģijas ražošanas plānu, bet kā vēlmi iegūt fiskālas priekšrocības – prettiesiski atskaitīt priekšnodokli.

[11] Apgabaltiesa nevērtē apelācijas sūdzības argumentus, ka pirmās instances tiesas secinājumi attiecībā uz strīdus darījumu ar SIA „Redls” ir kļūdaini, jo pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, atzina tos par pareiziem un pietiekamiem.

Papildus pirmās instances tiesas vērtējumam apgabaltiesa secina, ka tā kā no 2002.gada 31.novembra faktūrrēķina Nr.31/11-02, kas izrakstīts par sniegtajiem pakalpojumiem vēl pirms tvaika turbīnas iegādes, nav izsecināms, par kādiem tieši pakalpojumiem minētais rēķins izrakstīts, bet no līguma, kas noslēgts 2005.gada 5.decembrī, tas ir, pēc šā rēķina izrakstīšanas, neparedzot līgumā tā spēkā stāšanās termiņa atpakaļēju spēku, arī nav identificējami konkrēti profilakses darbi, tad pārsūdzētajā lēmumā pamatoti konstatēts, ka tvaika turbīnas profilakses pakalpojumi nav saņemti.

Apgabaltiesa norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pants paredz, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Tādējādi speciālā tiesību norma nodokļu un nodevu jomā nosaka nodokļu maksātāja pienākumu iesniegt pierādījumus par nodokļu administrācijas veiktā nodokļu aprēķina nepareizību un sava aprēķina pareizību.

Apgabaltiesa secina, ka pieteicēja izskatāmajā gadījumā nav pierādījusi savu aprēķinu pamatotību. Ne audita laikā, ne lietas izskatīšanas gaitā iestādē, ne arī tiesā pieteicēja nav iesniegusi papildus pierādījumus par strīdus darījumu ar SIA „Redls”, pēc kuriem varētu konstatēt, kādi tieši darbi veikti – nav ne profilakses darbu tāmes, ne darbu nodošanas – pieņemšanas akta, ne arī akta par nekvalitatīvi veiktajiem darbiem.

Tā kā tieši nodokļu maksātājam ir pienākums iesniegt pierādījumus par nodokļu administrācijas veiktā nodokļu aprēķina nepareizību un sava aprēķina pareizību, nepamatots ir apelācijas sūdzības arguments, ka tiesa pieļāvusi būtisku procesuālu pārkāpumu, nenorādot uz papildus pierādījumu iesniegšanas pienākumu un nesavācot tos pati. Arī apgabaltiesai pieteicēja nav uzskatījusi par nepieciešamu iesniegt pierādījumus, kas atspēkotu audita pārbaudes laikā konstatētos faktus.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Maijs 2001” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 24.marta lēmuma Nr.19/8066 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	/paraksts/	M.Osmane
-----------------------------	------------	----------

Tiesneši	/paraksts/	L.Slica
----------	------------	---------

	/paraksts/	M.Vīgants
--	------------	-----------

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās apgabaltiesas tiesnese

Rīgā, 2008.gada 15.aprīlī

M.Osmane