



## Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa SIA „RDN” veica kompleksu nodokļu auditu par laiku no 2001. gada 1. janvāra līdz 2003. gada 30. jūnijam. Auditā konstatēts, ka SIA „RDN” 2002. gada aprīļa pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarācijā priekšnodoklī iekļāvusi Ls 1 069,02 no SIA „Vipeks” 2002. gada 30. aprīlī izrakstītās preču pavadzīmes-rēķina (turpmāk – PPR) naftas produktiem sērija DA-II Nr. 106772 par piegādātiem 29 200 litriem dīzeļdegvielas. Pārbaudot PPR atbilstoši Ministru kabineta 2000. gada 16. septembra noteikumu Nr. 311 „Naftas produktu (degvielas) aprites noteikumi” (turpmāk – Noteikumi Nr. 311) 63.-67. punktam, konstatēts fakts, kas liek apšaubīt darījuma faktisko norisi: PPR transportlīdzekļa reģistrācijas numurs, cisternas vai rezervuāra reģistrācijas numurs ierakstīts: EE 5238, J 476, autovadītājs norādīts Vasilijš Daņilovs un preces izsniedzējs – M.Goponko. Pārbaudot Ceļu satiksmes drošības direkcijas sniegto informāciju, konstatēts, ka automašīna ar valsts reģistrācijas numuru EE 5238 ir *AUDI COUPE* markas vieglā pašlietojuma automašīna, kas 2001. gada 7. jūnijā reģistrēta fiziskajai personai Pēterim Lejniekam. Ar valsts reģistrācijas numuru J 476 reģistrēta *NODINGE TSB AL 300* markas piekabe-transporta cisterna, kurai no 2001. gada 5. jūnija līdz 2003. gada 16. jūlijam kā īpašnieks reģistrēta SIA „Strets” un no 2003. gada 16. jūlija – SIA „Elta Tessa”. Konstatētajā ir pretruna ar PPR norādīto, jo vieglā automašīna nevar pavilkt piekabi un nodrošināt 29 200 litru dīzeļdegvielas transportēšanu. Vasilijš Daņilovs no 2002. gada 1. janvāra līdz 21. decembrim strādājis SIA „Strets”, no 2002. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim – SIA „Riteks”. SIA „RDN” direktors Jānis Roģis norādījis, ka līgums ar SIA „Vipeks” nav slēgts, degviela piedāvāta pa telefonu un šī sabiedrība nav pastāvīgs klients. Par SIA „Vipeks” izvairīšanos no nodokļu nomaksas no 2000. gada janvāra līdz 2002. gada septembrim, nodarot valstij kaitējumu lielā apmērā, VID lietvedībā atrodas krimināllieta. Tādējādi nav iespējams noteikt apstākļus, kas liecinātu, ka dokumentos uzrādītajai degvielai ir likumīga izcelsme. Līdz ar to SIA „RDN” aprēķināms PVN Ls 1 069, 02 un atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 15. panta otrajai daļai un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32. panta pirmajai daļai – soda nauda Ls 1 069,02.

Auditā arī konstatēts, ka SIA „RDN” 2002. gada oktobra PVN deklarācijā priekšnodoklī iekļāvusi Ls 1235,59 no SIA „Korsika” 2002. gada 11. oktobrī izrakstītās PPR naftas produktiem (degvielai) sērija DM-IX Nr. 080767 par piegādātajiem 30 000 litriem dīzeļdegvielas. Pārbaudot PPR atbilstoši Noteikumu Nr. 311 63.-67. punktam, konstatēts fakts, kas liek apšaubīt darījuma faktisko esamību: PPR kā transportlīdzeklis ierakstīta automašīna ar valsts reģistrācijas numuru DN 5065; piekabe F 5595; autovadītājs – Vladimirs Antonovs; preču saņēmējs – Andrejs Suhomļinovs. Pārbaudot Ceļu satiksmes drošības direkcijas sniegto informāciju, konstatēts, ka automašīna ar valsts reģistrācijas numuru DN 5065 ir *VOLVO F12* markas automašīna, kas 2001. gada 10. aprīlī reģistrēta SIA „Strets”, kuras direktors G. Jermačenko VID paskaidroja, ka no 2002. gada septembra līdz 2003. gada janvārim nav slēdzis līgumus ar SIA „Korsika” un degvielas pārvadājumi nav veikti. Piekabe ar reģistrācijas numuru F 5595 no 2002. gada septembra līdz 2003. gada janvārim strādāja tikai ar SIA „Kurši degviela”. SIA „Korsika” prezidents A.Suhomļinovs VID paskaidroja, ka laikā no 2002. gada 13. septembra līdz 29. oktobrim reāli sabiedrību nevadīja; parakstījis veidlapas līdzīgas PPR, kas bija baltā krāsā. Tas notika vienu reizi aptuveni divu nedēļu laikā, skaitot no 2002. gada 13. septembra. Nav nevienu pilnvarojis parakstīt dokumentus. Preču piegādēs nav piedalījies, nevienam nav zvanījis un degvielu piedāvājis. 2003. gada 16. jūlijā VID ierosināta krimināllieta par SIA „Korsika” izvairīšanos no nodokļu nomaksas. SIA „RDN” direktors J.Roģis norādījis, ka līgumu ar SIA „Korsika” nav slēdzis; degviela piedāvāta pa telefonu, tas bijis vienreizējs darījums. Autovadītājs V.Antonovs no darba SIA „Strets” atbrīvots ar 2002. gada 10. maiju. Līdz ar to nav iespējams noteikt apstākļus, kas liecinātu, ka dokumentos uzrādītajai degvielai ir likumīga izcelsme. Tas ļauj apšaubīt darījuma ekonomisko būtību un saimnieciskās darbības likumīgo pamatu, kā arī nav pamata uzskatīt, ka precī piegādājusi ar PVN apliekama persona. Līdz ar to SIA „RDN” aprēķināms PVN Ls 1 235,59 un atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 15. panta otrajai daļai un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32. panta pirmajai daļai – soda nauda Ls 1 235,59.

Ņemot vērā apstākli, ka audita laikā nav apstiprinājusies SIA „RDN” darījuma esamība ar SIA „Vipeks” un SIA „Korsika”, SIA „RDN” 2002. gada pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas samazināmas par Ls 12 803 saistībā ar minēto sabiedrību izrakstītajām PPR. Līdz ar to aprēķināms uzņēmumu ienākuma nodoklis (turpmāk – UIN) par 2002. gadu Ls 1 347,50 un atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 26. pantam un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32. panta pirmajai daļai – soda nauda Ls 1 347,50.

VID Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa 2003. gada 9. septembrī pieņēma lēmumu Nr. 7512, ar kuru SIA „RDN” uzlikts pienākums iemaksāt valsts budžetā papildus aprēķināto nodokļu un soda naudas summu Ls 7 304,22, no tiem PVN par 2002. gada aprīli Ls 1 069,02 un soda naudu Ls 1 069,02, par 2002. gada oktobri Ls 1 235,59 un soda naudu Ls 1 235,59, UIN par 2002. gadu Ls 1 347,50 un soda naudu Ls 1 347,50.

[2] Izskatījusi SIA „RDN” sūdzību, VID Vidzemes reģionālā iestāde 2003. gada 11. novembrī pieņēma lēmumu Nr. 1.9.-10./10371, ar kuru apstrīdēto lēmumu atstāja spēkā un noteica SIA „RDN” papildus nomaksai valsts budžetā UIN Ls 10,34 un soda naudu Ls 10,34.

Izskatījis SIA „RDN” sūdzību, VID ģenerāldirektors 2004. gada 28. janvārī pieņēma lēmumu Nr. 19.2/2095, ar kuru apstrīdēto lēmumu atstāja spēkā. VID ģenerāldirektors secināja, ka SIA „RDN” nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10. panta pirmās daļas 1. punktu un 8. panta sesto daļu, likuma „Par grāmatvedību” 2. un 7. pantu, likuma „Par uzņēmumu gada pārskatiem” 22. panta pirmo daļu un 25. panta pirmās daļas 8. punktu.

[3] 2004. gada 25. februārī SIA „RDN” iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā par VID amatpersonu lēmumu atcelšanu. Pieteikumā norādīts, ka par PPR pareizu noformēšanas kārtību uzņēmumā ir atbildīgs tā vadītājs, tāpēc SIA „RDN” nevar būt atbildīga par SIA „Vipeks” PPR ieviesušos pārrakstīšanās kļūdu, norādot automašīnas reģistrācijas numuru. Turklāt šāda pārrakstīšanās kļūda nevar būt pietiekošs pamats, lai apšaubītu pašu dokumentu, tā būtību, likumību, darījuma faktisko esamību, vai arī secinātu, ka nav iespējams identificēt darījuma partneri. SIA „RDN” ir pierādījusi, ka 2002. gada oktobrī degviela reāli saņemta no SIA „Korsika”. Degvielas piegādes noformēšanai izmantota PPR sērija DM-IX Nr. 080767, kuru iegādājusies degvielas vairumtirdzniecībai licencēta SIA „Korsika”, un tajā ir visi nodokļa rēķinam noteiktie rekvizīti. SIA „Korsika” izrakstītā PPR no SIA „RDN” puses ir pilnībā apmaksāta, pārskaitot PPR norādīto summu Ls 1 235,59. No SIA „Korsika” iegādātā degviela ir izmantota SIA „RDN” veicamo un ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, jo degviela faktiski realizēta patērētājiem. SIA „RDN” nevar būt atbildīga par to, ka SIA „Korsika” nav izpildījusi pienākumu reģistrēt savus norēķinu kontus VID, kā arī SIA „RDN” nav pienākums kontrolēt SIA „Korsika” un tās apakšuzņēmēja SIA „Strets” savstarpējās attiecības.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2004. gada 28. maija spriedumu pieteicējas pieteikumu apmierināja un atcēla VID ģenerāldirektora 2004. gada 28. janvāra lēmumu Nr. 19.2/2095 no tā pieņemšanas dienas.

[5] Izskatījusi lietu sakarā ar VID iesniegto apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa pieteicējas pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja un tās darījumu partneres SIA „Vipeks” un SIA „Korsika” ir ar PVN apliekamās personas, ka ir bijuši izrakstīti nodokļa rēķini par naftas produkta – dīzeļdegvielas piegādēm. Pieteicēja izrakstītos PPR apmaksājusi.

[5.2] No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” un Noteikumu Nr. 311 normām, tostarp 63. un 64. punkta secināms: 1) lai likuma izpratnē preču piegāde būtu notikusi, nepieciešams, pirmkārt, lai lieta, kas ir darījuma priekšmets, tiesiski piederētu tai ar PVN apliekamai personai, kura to nodod (pārdod) otrai ar PVN apliekamai personai, un, otrkārt, precēm ir jābūt nosūtītām no vienas apliekamās personas otrai apliekamai personai; 2) tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu balstās uz preču vai pakalpojuma faktiski saņemšanu no nodokļa rēķinā norādītās ar PVN apliekamās personas, lai saņemtos pakalpojumus vai preces nodokļu maksātājs izmantotu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Precei vai pakalpojumam jābūt reāli saņemtam, lai to izmantotu saimnieciskajā darbībā, radot jaunu ar PVN apliekamu preci vai pakalpojumu. Nodokļa rēķinā jābūt iekļautai likumā minētajai informācijai, no kuras var secināt, par kādu konkrētu preču piegādi vai pakalpojuma sniegšanu ir izrakstīts nodokļa rēķins.

[5.3] Konkrētajā gadījumā attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Vipeks” un SIA „Korsika” nav izpildītas likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10. panta pirmās daļas 1. punkta un 8. panta pirmās daļas prasības.

[5.4] VID iegūtie pierādījumi ir pietiekami, lai secinātu, ka ar pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem nav apstiprinājies fakts, ka dīzeļdegvielu piegādājusi savas uzņēmējdarbības ietvaros SIA „Vipeks” un SIA „Korsika”. Šajos darījumos nav konstatējams, kas tieši piegādājis PPR norādīto dīzeļdegvielu, jo transportlīdzekļi un piekabes, kas norādītas PPR, nepieder ne SIA „Vipeks”, ne SIA „Korsika”, bet pieder uzņēmējdarbībai, kura noliedz automašīnu un piekabju iznomāšanu minētajām uzņēmējdarbībām. Personas – autovadītāji, kas norādītas PPR, nestrādā ne SIA „Vipeks”, ne SIA „Korsika”. Persona, kas norādīta SIA „Korsika” izsniegtajā PPR kā

izsniedzējs, noliedz faktu, ka šādu PPR parakstījusi. Personai ir tiesības pieprasīt tiesību normām atbilstošu PPR un līdz ar to pārliecināties par tā īstumu.

[5.5] Tā kā ne audita laikā, ne arī izskatot lietu tiesā nav iegūti pierādījumi pieteicējas darījumu ar SIA „Vipeks” un SIA „Korsika” esamībai, atzīstams, ka VID pamatoti samazināja SIA „RDN” pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par Ls 12 803, kā arī veica attiecīgās korekcijas uzņēmuma UIN deklarācijā.

[5.6] Kaut arī formāli PPR atbilst likuma „Par grāmatvedību” 2. panta un 7. panta pirmās daļas un Ministru kabineta 2000. gada 25. jūlija noteikumu Nr. 243 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju” 2. punktam, taču, vērtējot darījuma ekonomisko būtību, secināms, ka konkrēto PPR nevar atzīt par attaisnojuma dokumentu. Darījumu, kurš reāli nav noticis, PPR nevar apliecināt. Līdz ar to ir pamatots VID secinājums, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību” 2. un 7. panta nosacījumus.

[5.7] Ņemot vērā likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 15. panta otrajā daļā, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 26. panta pirmajā daļā un likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32. panta pirmajā daļā noteikto, secināms, ka VID ir tiesības nodokļu maksātājam noteikt soda sankcijas par likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” prasību neievērošanu, tas ir, ja ir pārkāptas prasības, kas normatīvajos aktos noteiktas nodokļu deklarāciju sastādīšanai vai prasības nodokļa bāzes un no tās aprēķināmā nodokļa noteikšanai. Ir pamats secināt, ka pieteicēja ir samazinājusi nodokļu bāzi un līdz ar to VID pamatoti ir noteicis soda naudu samazinātās nodokļu summas apmērā.

[6] Par minēto spriedumu pieteicēja iesniegusi kasācijas sūdzību, kurā lūdz spriedumu atcelt un nodot lietu jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai. Kasācijas sūdzība pamatota ar tālāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Tiesa daļā par darījumu ar SIA „Vipeks” nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 154. panta pirmo daļu un 9. pantu. Tiesa atstājusi bez ievēribas pieteicējas lūgumu vērtēt SIA „Vipeks” izrakstītajā PPR norādītās automašīnas numuru, proti, automašīnas reģistrācijas numuru EF-5238, ko rokrakstā mazliet zemāk par teksta viduslīniju ievilkta svītriņa dēļ VID amatpersonas nepamatoti uzskatījušas par numuru EE 5238. Tāpat tiesa nav ņēmusi vērā faktus, ka gan automašīna ar reģistrācijas numuru EF-5238, gan piekabe-cisterna ar reģistrācijas numuru J 476 pieder SIA „Strets”. Arī autovadītājs Vasilijš Daņilovs šajā laikā strādāja SIA „Strets”. SIA „Vipeks” un SIA „Strets” amatpersonas nenoliedz savstarpējos darījumus un darījumu ar pieteicēju.

[6.2] Tiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 151. pantu un pārkāpusi 327. panta pirmās daļas 1. punktu, jo, vērtējot pieteicējas darījumus ar SIA „Vipeks” un SIA „Korsika”, tiesa sajaukusi uz sabiedrībām attiecināmus pierādījumus, kā arī analizējusi un ņēmusi vērā tādus pierādījumus, kas uz lietā izskatāmajiem darījumiem vispār neattiecas. Turklāt tiesas spriedumā minētajam faktam, ka pret SIA „Vipeks” un SIA „Korsika” ierosinātas krimināllietas, pašam par sevi nav nozīmes lietā un tas nevar apliecināt pieteicējas darījumu neesamības faktu.

[6.3] Tiesa pretēji Administratīvā procesa likuma 152. panta pirmajai daļai ir ņēmusi vērā A.Suhomļinova rakstveida paskaidrojumus, kuri ne Administratīvā procesa likuma 161. panta pirmās daļas, ne 167. panta izpratnē nav uzskatāmi par pierādījumu, jo viņš nav tiesas sēdē nopratināts.

[6.4] Tiesa nepareizi interpretējusi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38. pantu, jo pretēji tiesas apgalvojumam pieteicējs bija iesniedzis visus tam iespējami pieejamos pierādījumus darījumu esamībai. Turklāt tiesa nav norādījusi, kādi vēl papildu pierādījumi pieteicējai būtu jāiesniedz. Līdz ar to tiesai bija jāpiemēro Administratīvā procesa likuma 107. panta otrā daļa.

[6.5] Tiesa nepareizi piemērojusi Ministru kabineta 2001. gada 14. augusta Noteikumu Nr. 374 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” normu piemērošanas kārtība” (turpmāk – Noteikumi Nr. 374) 126. punktu, jo pati atzina, ka pieteicējas darījumu partneru izrakstītās PPR formāli atbilst normatīvo aktu prasībām.

[6.6] Tiesai nevajadzēja piemērot Noteikumu Nr. 311 63. un 64. punktu, jo 63. punkts attiecas uz uzņēmumiem, kuri veic degvielas vietējos pārvadājumus un izraksta pavadzīmes. Tiesai vajadzēja piemērot Ministru kabineta 1995. gada 5. septembra noteikumu Nr. 268 „Noteikumi par preču pavadzīmes-rēķina lietošanas un noformēšanas kārtību” (turpmāk – Noteikumi Nr. 268) normas, jo pretējā gadījumā pieteicējai jāveic izrakstīto PPR pārbaude tādā apjomā, kurš ievērojami pārsniedz normatīvajos aktos paredzēto.

[6.7] Tiesa nav piemērojusi Noteikumu Nr. 268 2. punktu, saskaņā ar kuru PPR ir ekskluzīvs raksturs preces izsniegšanas un/vai saņemšanas pierādīšanai. Turklāt PPR uzskatāma par preču pirkuma līgumu Civillikuma 2002. panta izpratnē. Tiesa nav arī piemērojusi Noteikumu Nr. 311 69. punktu, saskaņā ar kuru degvielas vērtību un izcelsmi apliecina pavadzīmes 3. eksemplārs, tas ir, pati PPR.

[7] Paskaidrojumos par kasācijas sūdzību VID norāda, ka apelācijas instances tiesas spriedums ir pamatots, bet kasācijas sūdzība noraidāma.

[8] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis kasācijas sūdzību uzturēja pēc tajā norādītajiem motīviem un paskaidroja, ka tiesa nav ņēmusi vērā pieteicējas iesniegtos pierādījumus.

Atbildētāja pārstāvis kasācijas sūdzību neatzina un paskaidroja, ka Administratīvās apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots.

### **Motīvu daļa**

[9] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 347. panta pirmajai daļai tiesa, izskatot lietu kasācijas kārtībā, pārbauda lietā esošā sprieduma tiesiskumu pārsūdzētajā daļā attiecībā uz administratīvā procesa dalībnieku, kas spriedumu pārsūdzējis, un argumentus, kuri minēti kasācijas sūdzībā. Turklāt no minētā likuma 325. panta izriet, ka kasācijas instances tiesas kompetencē ir izvērtēt, vai apelācijas instances tiesa, izskatot lietu, nav pārkāpusi savas kompetences robežas, kā arī vai tā nav pārkāpusi materiālo vai procesuālo tiesību normas. Kasācijas instances tiesas kompetencē nav lietas faktisko apstākļu noskaidrošana un pierādījumu novērtēšana.

[10] Administratīvo lietu departaments attiecībā uz apstākļu noskaidrošanu par pieteicējas darījumu ar SIA „Korsika” par nepamatotu atzīst kasācijas sūdzībā minēto argumentu, ka tiesai bija jāpiemēro Administratīvā procesa likuma 107. pants. Minētā tiesību norma nosaka pierādījumu pārbaudes kārtību, izskatot lietu mutvārdu vai rakstveida procesā. Minētā panta ceturtā daļa nosaka, ka nolūkā noskaidrot patiesos lietas apstākļus un panākt tiesisku un taisnīgu lietas izskatīšanu, tiesa dod administratīvā procesa dalībniekiem norādījumus un ieteikumus, kā arī savāc pierādījumus pēc savas iniciatīvas, tas ir, administratīvajā procesā tiek piemērots objektīvās izmeklēšanas princips. Administratīvo lietu departamenta ieskatā šī tiesību norma būtu piemērojama tad, ja pieteicēja savos iebildumos pret administratīvo aktu minētu faktus, kuru apstiprināšanai būtu nepieciešami pierādījumi, vai arī administratīvais akts būtu pamatots ar apšaubāmiem vai nepietiekamiem pierādījumiem un tml.

Konkrētajā lietā faktu par degvielas saņemšanu no SIA „Korsika”, attiecībā uz kuru pieteicēja ir uzrādījusi SIA „Korsika” 2002. gada oktobrī izrakstīto PPR, VID ir atspēkojis, kā norādīts tiesas spriedumā, ar vairākiem faktiem: 1) PPR norādītā piekabe ar reģistrācijas numuru F 5595 no 2002. gada septembra līdz 2003. gada janvārim strādāja tikai ar SIA „Kurši degviela”; 2) PPR norādītais transportlīdzeklis ar



reģistrācijas numuru DN 5065 SIA „Strets” ir piederējis tikai līdz 2002. gada 17. maijam, kad noņemts no uzskaites izvešanai uz ārzemēm; 3) PPR norādītais transportlīdzekļa vadītājs V. Antonovs atbrīvots no darba SIA „Strets” jau 2002. gada 10. maijā; 4) SIA „Strets” nekad nav bijis noslēgts līgums ar SIA „Korsika” un tās darbinieki nav veikuši pārvadājumus šai sabiedrībai. Minētie fakti ir apstiprināti ar SIA „Strets” direktora rakstveida paskaidrojumu, SIA „Strets” iesniegto paziņojumu, Ceļu satiksmes drošības direkcijas izziņu. Tādējādi ir nodibināts, ka ar PPR norādīto transportlīdzekli pieteicējai 2002. gada oktobrī degviela nav piegādāta. Turklāt no SIA „Korsika” direktora A. Suhomļinova VID iesniegtā rakstveida paskaidrojuma konstatēts, ka par sabiedrības direktoru viņš kļuvis pēc trešo personu piedāvājuma, sabiedrību nav vadījis, par darījumiem 2002. gada septembrī un oktobrī neko nezina, PPR nav parakstījis. Novērtējot šos faktus, apelācijas instances tiesa, Administratīvo lietu departamenta ieskatā, pamatoti secinājusi, ka PPR norādītais darījums nav noticis.

Pieteicējas pārstāvis šo pierādījumu ticamību nav apšaubījis un nav minējis faktus, kas varētu atspēkot minētos pierādījumus. Līdz ar to Administratīvo lietu departamenta ieskatā tiesai nebija nepieciešams pēc savas iniciatīvas pieteicējas interesēs minētā darījuma sakarā vākt vēl citus pierādījumus un tiesai nebija nepieciešams norādīt pieteicējai, kādi pierādījumi vēl būtu iesniedzami.

[11] Nav pamatots kasācijas sūdzībā norādītais arguments, ka tiesai bija jāpiemēro Noteikumu Nr. 268 2. punkts, saskaņā ar kuru PPR ir ekskluzīvs raksturs preces izsniegšanas un/vai saņemšanas pierādīšanai, kā arī tas, ka tiesa nav ņēmusi vērā Noteikumu Nr. 311 69. punktu, saskaņā ar kuru degvielas vērtību un izcelsmi apliecina pavadzīmes 3. eksemplārs, tas ir, pati PPR.

Saskaņā ar Noteikumu Nr. 268 2. punktu PPR lietošanas mērķis ir nodrošināt precīzu un pilnīgu preču un citu materiālo vērtību saņemšanas un izsniegšanas darījuma fakta dokumentāru noformēšanu, kā arī preču kustības kontroli un to pilnīgu uzskaiti. Savukārt Noteikumu Nr. 311 69. punkts nosaka, ka PPR 3. eksemplārs atrodas degvielas uzglabāšanas vietā un apliecina degvielas izcelsmi un vērtību. Tādējādi no šīm tiesību normām izriet PPR pierādījuma nozīme. Taču Administratīvo lietu departaments uzskata, ka PPR ir izmantojama par darījuma pierādījumu, ja tā satur patiesu informāciju par darījumu. Kā konstatējusi apelācijas instances tiesa, ar PPR norādīto transportlīdzekli pieteicējai degviela nav piegādāta, no kā izriet loģisks secinājums, ka pieteicēja šo degvielu nav saņēmusi.

Administratīvo lietu departaments jau agrāk ir atzinis, ka preču saņēmējam kā obligāts grāmatvedības attaisnojuma dokuments preču vai pakalpojuma saņemšanai (darījuma pierādījums) ir jāuzrāda PPR, taču tas neliedz VID ar citiem pierādījumiem atspēkot PPR norādītās ziņas (sk. Senāta spriedumus lietās Nr. SKA-213/2005, Nr. SKA-264/2005 u.c.). Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154. pantam tiesai jāpārbauda un jāvērtē visi pierādījumi to kopumā. Konstatējot PPR nepatiesu informāciju par piegādei izmantoto transportlīdzekli, Administratīvo lietu departamenta ieskatā, apelācijas instances tiesa pamatoti nav piešķīrusi ticamību PPR un atzinusi, ka ar pieteicējas iesniegtajiem pierādījumiem degvielas piegādes fakts nav apstiprinājies.

Līdz ar to nav nozīmes kasācijas sūdzībā minētajam argumentam, ka tiesa nepareizi piemērojusi Noteikumu Nr. 374 126. punktu, jo pati atzinusi, ka pieteicējas darījumu partneru izrakstītās PPR formāli atbilst normatīvo aktu prasībām. Kā jau norādīts iepriekš, pierādījumu pārbaudes un novērtēšanas rezultātā tiesa ir konstatējusi, ka formāli pareizi aizpildītajā PPR norādītās ziņas neatbilst īstenībai.

Tāpat Administratīvo lietu departamenta ieskatā nav nozīmes kasācijas sūdzībā paustajam viedoklim, ka tiesa nepareizi interpretējusi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38. pantu, atzīstot, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus darījuma esamībai, jo pieteicēja nodrošinājusi visus pierādījumus, kurus privātpersonai ir iespējas likumīgi iegūt.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38. pants uzliek pienākumu nodokļu maksātājam nodrošināt pierādījumus par nodokļu lielumu, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu lielumam. Taču, kā konstatējusi apelācijas instances tiesa, pieteicējas iesniegtais pierādījums – PPR satur nepatiesas ziņas.

[12] Administratīvo lietu departaments par nepamatotu atzīst kasācijas sūdzības argumentu, ka tiesa pretēji Administratīvā procesa likuma 152. panta pirmajai daļai ir ņēmusi vērā A.Suhomļinova rakstveida paskaidrojumus, kuri nav uzskatāmi par pierādījumu, jo viņš nav tiesas sēdē nopratināts.

Saskaņā ar Ministru kabineta 1995. gada 13. jūnija noteikumu Nr. 154 „Administratīvo aktu procesa noteikumi” (kas bija piemērojami pirms Administratīvā procesa likuma spēkā stāšanās, tas ir, līdz 2004. gada 1. februārim) 49. un 50. punktu pēc pārvaldes procesa ierosināšanas iestāde konstatē lēmuma pieņemšanai nepieciešamos faktus. Konstatējot un vācot faktus, iestāde var izmantot visas tiesiskās metodes, arī iegūt tos no procesa dalībniekiem, lieciniekiem, ekspertiem, kā arī ar

dokumentu, aktu, apskates un cita veida pierādījumu palīdzību atbilstīgi likumiem. Savukārt likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu” 10. panta pirmās daļas 5. punkts piešķir VID ierēdņiem tiesības saņemt no fiziskajām personām nepieciešamās izziņas un dokumentus, kā arī pieprasīt un saņemt attiecīgus paskaidrojumus.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 103. pantam tiesai, pārbaudot administratīvā akta tiesiskumu, jānoskaidro lietas apstākļi un jādod tiem juridisks vērtējums, tostarp jāpārbauda, vai administratīvais akts atbilst šā likuma noteikumiem un citiem normatīvajiem aktiem. No šīs tiesību normas izriet tiesas pienākums pārbaudīt to apstākļu esamību, ar kuriem pamatots administratīvais akts. Līdz ar to tiesai ir pienākums vērtēt pierādījumus, tostarp personu dotos paskaidrojumus, ar kuriem nodibināti fakti, uz kuriem balstīts izdots administratīvais akts. Tāpēc Administratīvo lietu departamenta ieskatā nav pamata uzskatīt, ka tiesa, vērtējot VID personu sniegtos paskaidrojumus, nebūtu ievērojusi Administratīvā procesa likuma 161. un 167. pantu. Līdzīgu secinājumu par personas paskaidrojuma kā pierādījuma pieļaujamību Administratīvo lietu departaments ir atzinis arī spriedumā lietā Nr. SKA-252/2005.

Administratīvo lietu departaments uzskata, ka minētais nav pretrunā ar Senāta iepriekš doto atzinumu (spriedums lietā Nr. SKA-85/2004), ka personu paskaidrojumi nevar tikt izmantoti tiesas sprieduma argumentācijā. Minētajā lietā šāds atzinums izrietēja no konkrētiem apstākļiem šajā lietā, proti, spriedums pārsvarā bija balstīts tikai uz darījuma dalībnieka paskaidrojumu, kuru apšaubīja pieteicējs, bet šī persona kā liecinieks uz tiesas sēdi vispār nebija aicināta un nebija nopratināta.

[13] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10. panta pirmās daļas 1. punktu viens no kritērijiem, lai nodokļa maksātājam rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, ir preces saņemšanas fakts. Savukārt likuma „Par uzņēmumu gada pārskatiem” 25. panta pirmās daļas 8. punkts noteic, ka gada pārskata posteņi jānovērtē atbilstoši grāmatvedības principiem, tostarp uzņēmuma saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu. Administratīvo lietu departamenta ieskatā apelācijas instances tiesa pareizi interpretējusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normas. Tā kā tiesa ir konstatējusi, ka degviela nav saņemta no SIA „Korsika”, tā pamatoti par tiesisku atzinusi VID ģenerāldirektora lēmumu par nodokļu uzrēķinu.

[14] Administratīvo lietu departaments atzīst par pamatotu kasācijas sūdzības argumentu par Administratīvā procesa likuma 154. un 151. panta pārkāpumu, vērtējot pierādījumus attiecībā uz pieteicējas darījumu ar SIA „Vipeks”.

[14.1] Administratīvā procesa likuma 154. panta pirmā daļa nosaka, ka tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārlicības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Tādējādi Administratīvo lietu departamenta ieskatā pierādījumu novērtēšanas būtisks priekšnoteikums ir vispusīga, pilnīga un objektīva pierādījumu pārbaudīšana.

Pierādījumu pārbaudīšanā svarīga nozīme ir lietas dalībnieku paskaidrojumiem, it īpaši pieteicēja iebildumiem pret iestādes iesniegtajiem pierādījumiem vai izdarītajiem secinājumiem. Administratīvā procesa likuma 145. panta pirmā daļa administratīvā procesa dalībniekiem piešķir tiesības piedalīties pierādījumu pārbaudīšanā. No šīs procesa dalībnieka tiesības izriet tiesas pienākums pārbaudīt iebildumus un tos vērtēt.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 251. panta ceturtajai daļai tiesai sprieduma aprakstošajā daļā jānorāda administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumu būtība. Administratīvās apgabaltiesas spriedumā pieteicējas paskaidrojumu būtība nav atspoguļota.

Pieteicēja jau pieteikumā tiesai un arī apelācijas instances tiesas sēdē ir iebildusi pret pārsūdzētajā VID ģenerāldirektora lēmumā norādīto secinājumu, ka SIA „Vipeks” pieteicējai nav piegādājusi degvielu, tā kā PPR norādītais transportlīdzeklis ir vieglā automašīna. Administratīvā apgabaltiesa, nepārbaudot, vai pieteicējai degviela nav piegādāta ar transportlīdzekli, kuru norāda pieteicēja un kura reģistrācijas numurs rokrakstā ir viegli sajaucams ar PPR norādīto vai arī pieļauta pārrakstīšanās kļūda, bez pietiekama pamata ir izdarījusi secinājumu, ka pārsūdzētais VID ģenerāldirektora lēmums par nodokļu uzrēķinu sakarā ar pieteicējas darījumu ar SIA „Vipeks” ir tiesisks.

[14.2] Administratīvā procesa likuma 151. pants nosaka, ka tiesa pieņem tikai tos pierādījumus, kuriem ir nozīme lietā.

Kasācijas sūdzībā norādīts, ka spriedumā minētais fakts, ka pret SIA „Vipeks” un SIA „Korsika” ierosinātas krimināllietas, nevar apliecināt pieteicējas darījumu neesamības faktu. Administratīvo lietu departaments piekrīt, ka šāds fakts pats par sevi ne apstiprina, ne noliedz darījuma esamību. Tas var būt tikai netiešs pierādījums. Tāpēc, nepārbaudot attiecībā uz darījumu ar SIA „Vipeks” tiešos pierādījumus par degvielas piegādes apstākļiem, krimināllietas ierosināšanas fakts nav pietiekams, lai atzītu, ka attiecīgais darījums nav noticis.

[14.3] Ņemot vērā minēto, Administratīvo lietu departaments atzīst, ka Administratīvā procesa likuma 154. un 151. panta pārkāpums varēja novest pie nepareiza sprieduma, tā kā tiesa savus secinājumus ir izdarījusi uz nepilnīgi pārbaudītu pierādījumu pamata. Tādēļ spriedums daļā par PVN un UIN uzrēķinu saistībā ar pieteicējas darījumu ar SIA „Viņeks” ir atceļams un šajā daļā lieta nododama jaunai izskatīšanai.

[15] Administratīvo lietu departamenta ieskatā nav pamatots kasācijas sūdzības arguments, ka tiesai nevajadzēja piemērot Noteikumu Nr. 311 63. un 64. punktu, jo 63. punkts attiecas uz uzņēmumiem, kuri veic degvielas vietējos pārvadājumus un izraksta pavadzīmes.

Minēto noteikumu 63. punkts nosaka, ka, iekraujot (iepildot), saņemot, piegādājot (pārdodot) un pārvietojot degvielu, uzņēmumi noformē stingrās uzskaites PPR, izņemot mazumtirdzniecībā noteikto kārtību. Savukārt 64. punkts nosaka pavadzīmē norādāmo informāciju par nosūtītāju, saņēmēju, transportlīdzekli, tā vadītāju utt. No minētajām normām izriet arī degvielas saņēmēja pienākums pārliedzināties par PPR norādīto ziņu pareizību. Šāda prasība izriet arī no likuma „Par grāmatvedību” 2. panta, kas nosaka, ka grāmatvedība kārtrojama tā, lai varētu izsekot katra darījuma norisi.

Apelācijas instances tiesa nav vērtējusi, vai pieteicēja, ar pienācīgu rūpību pārliedzinoties par PPR norādīto ziņu pareizību, varēja konstatēt neprecizitātes vai pārrakstīšanās kļūdu attiecīgajā PPR.

Ņemot vērā minēto, Administratīvo lietu departaments atzīst, ka Administratīvās apgabaltiesas spriedums daļā par VID ģenerāldirektora lēmuma tiesiskuma izvērtēšanu saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA „Korsika” ir tiesisks un pamatots, savukārt pārējā daļā spriedums atceļams un šajā daļā nododams jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai.

### **Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348. panta 2. punktu un 346. pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

## **n o s p r i e d a**

Administratīvās apgabaltiesas 2005. gada 30. maija spriedumu atcelt daļā, ar kuru noraidīts pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2004. gada 28. janvāra lēmuma Nr. 19/2095 atcelšanu saistībā ar papildus noteiktiem nodokļiem par darījumu ar sabiedrību ar ierobežotu atbildību „Vipeks”, un lietu šajā daļā nodot jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai. Pārējā daļā spriedumu atstāt negrozītu.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja senatore

V. Krūmiņa

senatore

I. Skultāne

senatore

G. Višņakova