

Virsraksts: Par priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām.

Tēze: Svarīgi ir konstatēt, vai izsniegtā preču pavadzīme-rēķins atbilst faktiski notikušam darījumam. Gadījumā, ja Valsts ieņēmumu dienests pamatoti apšauba, vai darījums ir faktiski noticis, personai, kas izmanto tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāpierāda likumā noteikto priekšnoteikumu esamība, proti, tai jāspēj pierādīt, ka darījums ir faktiski noticis.

Tēze: Tiesības atskaitīt priekšnodokli pastāv tikai tad, ja vienlaicīgi pastāv visi priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi. Ja iztrūkst kaut viens no priekšnoteikumiem, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, un tādējādi nav nepieciešams vērtēt pārējo priekšnoteikumu esamību.

**Latvijas Republikas Augstākās tiesas
Senāta Administratīvo lietu departamenta
2005.gada 4.jūlija
SPRIEDUMS
Lietā Nr.SKA-208**

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

Priekšsēdētāja
senatore I. Skultāne,
senatore V. Krūmiņa,
senatore E. Vernuša,

rakstveida procesā izskatīja lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Ave Rats” pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora lēmumu, sakarā ar pieteicējas iesniegto kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2005. gada 25. februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2.Tematisko pārbaužu daļa no 2003.gada 13.maija līdz 2003.gada 19.septembrim veica daļēju pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN)

auditu sabiedrībā ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „Ave Rats” par 2003.gada februāri.

Audita pārskatā Nr.4.1.2/304T konstatēts, ka 1) SIA „Ave Rats” grāmatvedības dokumentos laikā no 2003.gada 1.februāra līdz 28.februārim uzrādījusi darījumu ar SIA „Baltais Vējš SJ”, kas pieteicējai pārdevusi autoriepas par Ls 33559,32, tai skaitā PVN Ls 6040,68; 2) pretpārbaudi SIA „Baltais Vējš SJ” nav iespējams veikt, jo: a) SIA „Baltais Vējš SJ” juridiskajā adresē Rīgā, Ieriķu ielā 2a-136 neatrodas; b) SIA „Baltais Vējš SJ” pēc nodokļu informatīvās datu bāzes reģistrētajā struktūrvienībā – noliktavā Rīgā, Maskavas ielā 450 nekad nav atradusies; c) uz VID aicinājumiem ierasties VID Rīgas reģionālajā iestādē uzņēmums neatsaucas; d) darba devēja ziņojumā tiek uzrādīts viens darbinieks – direktors S.S.; e) 2003.gada 19.jūnijā SIA „Baltais Vējš SJ” ir izslēgta no PVN apliekamo personu reģistra; f) PVN deklarācijā par 2003.gada februāri SIA „Baltais Vējš SJ” uzrāda apliekamo darījumu vērtību Ls 22184, taču nav deklarēts darījums ar SIA „Ave Rats” Ls 33559,32, kā darījuma partneris ir uzrādīta tikai SIA „Jēkabs Borks”, kuras amatpersona ir mirusi 2002.gada 28.decembrī; g) SIA „Baltais Vējš SJ” nav materiāltehniskās bāzes – nav reģistrēti transportlīdzekļi, nav reģistrētas struktūrvienības. Audita pārskatā secināts, ka kritiski vērtējamas preču piegādes no SIA „Baltais Vējš SJ”, jo minētajai uzņēmējsabiedrībai nav attiecīgās materiāli tehniskās bāzes un pietiekamu darbaspēka resursu, lai varētu veikt preču piegādes SIA „Ave Rats”.

Audita pārskatā Nr.4.1.2/304T SIA „Ave Rats” papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 6343,63 un soda nauda Ls 6343,63.

[1.1] Ar VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2.Tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2003.gada 19.septembra lēmumu Nr.4.1.2/48940 SIA „Ave Rats” uzlikts pienākums nomaksāt budžetā Audita pārskatā Nr.4.1.2/304T aprēķināto nodokļu summu un soda naudu Ls 12687,26.

[1.2] Ar VID Rīgas reģionālās iestādes direktora v.i. 2003.gada 21.novembra lēmumu Nr.1.3/58459 VID Rīgas reģionālās iestādes Tematisko pārbaužu pārvaldes 2.Tematisko pārbaužu daļas priekšnieces 2003.gada 19.septembra lēmums Nr.4.1.2/48940 atcelts daļā par papildus nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 302,95 un soda naudu Ls 302,95 un atstāts spēkā daļā par papildus nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 6040,68 un soda naudu Ls 6040,68.

[2] Minēto lēmumu SIA „Ave Rats” apstrīdējusi VID ģenerāldirektoram. Ar VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 14.janvāra lēmumu Nr.19.2/885 atstāts spēkā VID Rīgas reģionālās iestādes direktora v.i. 2003.gada 21.novembra lēmums Nr.1.3/58459.

[3] 2004.gada 13.februārī SIA „Ave Rats” vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 14.janvāra lēmuma Nr. Nr.19.2/885 atcelšanu.

[4] Ar Rīgas apgabaltiesas Civillietu tiesas kolēģijas 2004.gada 30.marta spriedumu SIA „Ave Rats” pasludināta par maksātnespējīgu no 2001.gada 31.decembra.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2004.gada 28.maija spriedumu SIA „Ave Rats” pieteikums atzīts par pamatotu un atcelts VID ģenerāldirektora v.i. 2004.gada 14.janvāra lēmums Nr. Nr.19.2/885.

[6] Izskatot lietu sakarā ar VID iesniegto apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2005.gada 25.februāra spriedumu maksātnespējīgās SIA „Ave Rats” pieteikumu par VID 2004.gada 14.janvāra lēmumu Nr.19.2/885 noraidījusi. Spriedums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Ņemot vērā audita pārskatā konstatēto, Administratīvā apgabaltiesa secinājusi, ka lietā nav strīda par to, ka darījuma veikšanas laikā SIA „Baltais Vējš SJ” bija ar PVN apliekamā persona, netiek apstrīdēta arī preču pavadzīmju-rēķinu (turpmāk arī – PPR) noformējuma atbilstība normatīvo aktu prasībām. Lietā VID apšaubā faktu, ka starp pieteicēju un SIA „Baltais Vējš SJ” ir reāli noticis preču piegādes darījums.

[6.2] Tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu balstās uz preču vai pakalpojuma faktisku saņemšanu no nodokļa rēķinā norādītās ar PVN apliekamās personas, lai saņemtos pakalpojumus vai preces izmantotu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Precei vai pakalpojumam jābūt reāli saņemtam, lai to izmantotu nodokļu maksātāja saimnieciskajā darbībā, radot jaunu ar PVN apliekamu preci vai pakalpojumu.

[6.3] Pieteicēja saskaņā ar SIA „Baltais Vējš SJ” 2003.gada 21.februārī izrakstīto PPR HE-VII 237270 par Ls 19824 no tiem PVN Ls 3024 un PPR HE-VII 2237253 par Ls 19776 no tiem PVN Ls 3016,88, saņēmusi preces – riepas. Uzņēmuma, kurš piegādājis riepas, tas ir, SIA „Baltais Vējš SJ” atrašanās vieta nav zināma, no tā amatpersonām nav iespējams iegūt informāciju par preču piegādi, uzņēmums nav deklarējis darījumu ar pieteicēju. Turklāt SIA „Baltais Vējš SJ” PVN deklarācijā par 2003.gada februāri kā vienīgo darījuma partneri ir uzrādījusi SIA „Jēkabs Borks”, kuras vienīgais dalībnieks un amatpersona *O.L.* ir miris 2002.gada 28.decembrī un cits pārstāvis uzņēmumam nav iecelts. Tas liecina, ka SIA „Jēkabs Borks” nevarēja SIA „Baltais Vējš SJ” piegādāt preces vai sniegt pakalpojumus 2003.gada februārī. Tā kā nav uzrādīti citi darījuma partneri, nav pamata uzskatīt, ka SIA „Baltais Vējš SJ” preču piegādi veikusi, izmantojot trešo personu pakalpojumus.

Tādējādi apelācijas instances tiesa secinājusi, ka VID pamatoti atzinis, ka SIA „Baltais Vējš SJ” nevarēja pieteicējai piegādāt PPR norādītās preces. Līdz ar to ir pamats uzskatīt, ka preču piegādes darījums starp SIA „Ave Rats” un SIA „Baltais Vējš SJ” nav reāli noticis, un PPR konkrētajā gadījumā nav uzskatāmas par pietiekamu apstiprinājumu tam, ka uzņēmumam ir radušās izmaksas saistībā ar veikto saimniecisko darbību un PPR nav atzīstama par PVN rēķinu.

[6.4] Kā darījumu apliecināšanu dokumentu pieteicēja iesniegusi 2003.gada 14.februārī starp SIA „Baltais Vējš SJ”, kā pārdevēju, un SIA „Ave Rats”, kā pircēju, noslēgtu preces pirkuma līgumu Nr.25. Izvērtējot minētā līguma sastāvdaļas: pirmkārt, līguma 1.1.punktu, kas paredz, ka pārdevējs pārdod, bet pircējs pērk preču pavadzīmē-rēķinā norādīto preci, otrkārt, 1.2.punktu, kas paredz, ka preču nosaukums, cena un daudzums tiek noteikts preču-pavadzīmē rēķinā, apelācijas instances tiesa secinājusi, ka nav saprotams, par kādu līguma priekšmetu un kādu maksu puses ir vienojušās un tā kā PPR ir izrakstītas tikai 2003.gada 21.februārī, ir pamats apšaubīt minētā līguma spēkā esamību.

Minētā līguma 2.1.punktā paredzēts, ka pārdevējs pieņem pasūtījumu rakstiski vai mutiski no pircēja pilnvarotās personas saskaņā ar preču katalogu vai cenrādi.

Tādējādi apelācijas instances tiesa atzinusi, ka VID ģenerāldirektors 2004.gada 14.janvāra lēmumā Nr.19.2/885 pamatoti norādījis, ka VID rīcībā ir pietiekami pierādījumi, lai apšaubītu darījuma faktu, bet pieteicēja nav iesniegusi nekādus pierādījumus darījuma fakta apliecināšanai, kas konkrētajā gadījumā varētu

būt ziņas par preces saņemšanas vietu, preces transportēšanu, preces pasūtījumu veikšanu.

[6.5] Ņemot vērā secināto, Administratīvā apgabaltiesa atzinusi, ka pieteicēja nepamatoti iekļāvusi priekšnodokli Ls 6040,68 saskaņā ar SIA „Baltais Vējš SJ” izrakstītajām PPR, tādējādi samazinot budžetā maksājamo nodokļu summu.

[6.6] Formāli SIA „Baltais Vējš SJ” izrakstītās PPR atbilst tiesību normu prasībām, taču, vērtējot darījuma ekonomisko būtību un ņemot vērā iepriekš secināto, apelācijas instances tiesa atzinusi, ka konkrētajā gadījumā PPR nevar atzīt par attaisnojuma dokumentu. PPR par darījumu, kurš reāli nav noticis, pati par sevi nevar apliecināt saimnieciskā darījuma esamību.

Pamatots ir VID secinājums, ka pieteicējas grāmatvedībā atspoguļotais par konkrēto darījumu nav salīdzināms un nesniedz patiesu informāciju, līdz ar to pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību” 2.panta nosacījumus.

[6.7] Administratīvā apgabaltiesa atzinusi, ka pirmās instances tiesas spriedums nav pamatots, jo tiesa nav izvērtējusi visus pierādījumus.

[7] Kasācijas sūdzību par minēto spriedumu iesniedza pieteicēja, lūdzot atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2005. gada 25. februāra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai. Kasācijas sūdzība pamatota ar tālāk minētajiem argumentiem.

[7.1] Tiesa nepareizi interpretējusi tiesību normas, kas regulē preču reālas saņemšanas fakta pierādīšanu. Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 8.panta pirmajai daļai preču piegāde ir notikusi jeb prece uzskatāma par reāli saņemtu, ja preces ir nosūtītas un ir izrakstīts PVN rēķins (turpmāk – nodokļa rēķins) vai atlīdzība par piegādi ir saņemta pirms preču nosūtīšanas. Savukārt šā paša panta sestā daļa nosaka, ka par nodokļa rēķiniem izmantojami dokumenti, kuri noformēti Ministru kabineta noteiktajā kārtībā un kuros ietverta 8.panta sestajā daļā norādītā informācija. PPR ir uzskatāma par preču nosūtīšanas faktu apliecināšu dokumentu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 8.panta pirmās daļas izpratnē un apliecina preču piegādes veikšanas faktu.

[7.2] Gadījumā, ja nodokļu administrācijai rodas šaubas par darījuma norisi, papildu pierādījumu pieprasīšanu regulē likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pants, kurš nosaka, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par

nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Tomēr Administratīvo lietu departaments 2004.gada lietās Nr.SKA-48 un SKA-96 ir norādījis, ka 38.pants nav tulkojams tādējādi, ka jebkurā gadījumā, kad nodokļu administrācijai rodas šaubas par darījuma norisi, nodokļu maksātājam būtu jānovērš šaubas, iesniedzot likumā neparedzētus pierādījumus. 38.panta paplašināta iztulkošana, uzliekot nodokļu maksātājam pienākumu iesniegt tāda veida pierādījumus, kuru nodrošināšanu likums neparedz, būtu pretrunā ar likuma atrunas principu.

Pieteicēja ir izpildījusi visus priekšnoteikumus un sniegusi visus nepieciešamos pierādījumus, lai izmantotu ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punktu tai piešķirtās tiesības.

[7.3] Norādot, ka VID rīcībā ir pietiekami pierādījumi, lai apšaubītu darījuma faktu, un ka pieteicēja nav iesniegusi nekādus pierādījumus darījuma fakta apliecināšanai (ziņas par preces saņemšanas vietu, preces transportēšanu, preces pasūtījumu veikšanu), tiesa nepamatoti paplašināti tulkojusi likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantu un līdz ar to pārkāpusi Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 11.pantā nostiprināto likuma atrunas principu.

[7.4] Tiesa nepamatoti vērtējusi 2003.gada 14.februāra preces pirkuma līgumu Nr.25. PPR ir uzskatāma par nodokļa rēķinu, kas tādējādi ir attaisnojuma dokuments likuma „Par grāmatvedību” 7.panta izpratnē.

[7.5] Tiesa nepamatoti apšaubījusi preces pirkuma, tas ir, darījuma, kas bija par pamatu priekšnodokļa atskaitīšanai, esamību, līdz ar to arī pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu.

[7.6] Tiesa nepareizi interpretējusi likuma „Par grāmatvedību” 2.pantu, norādot, ka piekrīt VID secinājumam, ka pieteicējas grāmatvedībā atspoguļotais par konkrēto darījumu nav salīdzināms un nesniedz patiesu informāciju, šo secinājumu motivējot tikai ar apstākli, ka PPR nevar atzīt par attaisnojuma dokumentu, tajā pašā laikā norādot, ka formāli izrakstītās PPR atbilst tiesību normu prasībām.

[7.7] Tiesa nepilnīgi piemērojusi APL 251.panta piektās daļas 1.punktu, 2.punktu un 3.punktu, jo:

[7.7.1] Tiesa spriedumā nav norādījusi, kādā veidā VID pārbaudes laikā konstatētie apstākļi par pārkāpumiem darījuma partnera SIA „Baltais Vējš SJ” saimnieciskajā darbībā ir saistīti ar darījuma faktisko norisi, kā arī nav norādījusi tiesību normas, kuras pamatotu SIA „Ave Rats” atbildību par darījuma partnera SIA „Baltais Vējš SJ” rīcību.

[7.7.2] Tiesa, pamatojot spriedumu ar faktu, ka pieteicēja nav iesniegusi nekādus pierādījumus darījuma fakta apliecināšanai, nav norādījusi tiesību normas, kas noteic, ka nodokļu maksātājam būtu pienākums pierādīt darījuma faktisko norisi ar papildu pierādījumiem, jo VID nav apstrīdējis četru pamatpierādījumu esamību.

[7.7.3] Tiesa nav izvērtējusi visus pierādījumus, proti, tā nav ņēmusi vērā, ka pieteicēja ir apmaksājusi 2003.gada 21.februāra PPR Nr.237270 un PPR Nr.237253, ko apliecina 2003.gada 18. un 19.marta maksājumu uzdevumi Nr.3-3 un 3-9.

[7.7.4] Tiesa nav piemērojusi APL 107.panta ceturto daļu, proti, nav devusi procesa dalībniekiem norādījumus iesniegt papildu pierādījumus, kas apliecinātu darījuma faktu, kā arī pati nav savākusi pierādījumus darījuma fakta esamībai pēc savas iniciatīvas.

[7.7.5] Tiesa nav piemērojusi APL 305.panta pirmo un otro daļu, kā arī 154.panta noteikumus, jo nevis pati vērtējusi pierādījumus lietā pēc savas iekšējās pārlicības, kas pamatojas uz vispusīgi un pilnīgi pārbaudītiem pierādījumiem, bet nepārtraukti piekritusi VID izteiktajam viedoklim. Turklāt, kā faktiskās ziņas nevar būt tiesas vai VID secinājumi, kas pamatoti ar šaubām. Ziņām jābūt tādām, lai to patiesumu varētu apliecināt ar reāliem un pastāvošiem faktiem, nevis pieņēmumiem.

Tādējādi iepriekš minēto procesuālo normu pārkāpumi noveda pie tā, ka tiesa uz šaubu pamata, nevis ar normatīvajiem aktiem pamatotu faktu pamata piekritusi VID viedoklim, ka nav pierādīts, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Baltais Vējš SJ” ir noticis.

[8] Paskaidrojumus iesniedza VID, norādot, ka pieteicējas iesniegtā kasācijas sūdzība ir nepamatota un noraidāma.

VID norāda, ka apelācijas instances tiesa nav pieļāvusi ne materiālo, ne procesuālo tiesību normu pārkāpumus.

[8.1] Nav pamatots kasācijas sūdzībā norādītais, ka tiesa ir nepareizi interpretējusi tiesību normas, kas nosaka preču reālas saņemšanas fakta pierādīšanu. Kaut arī pieteicējas rīcībā ir darījumu partnera izrakstītās PPR, tomēr, lai rastos tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekams konstatēt tikai nodokļa rēķina esamību, ir jākonstatē arī preču reālas piegādes fakts. Administratīvā apgabaltiesa ir pamatoti vērtējusi visus audita pārbaudē konstatētos apstākļus un faktu, ka SIA „Baltais Vējš SJ” PVN deklarācijā par 2003.gada februāri kā vienīgo darījuma partneri ir norādījusi SIA „Jēkabs Borks”, kuras vienīgais dalībnieks un amatpersona

ir mirusi 2002.gada 28.decembrī un cits pārstāvis uzņēmumam nav iecelts. Tādējādi ir pamatots tiesas secinājums, ka SIA „Jēkabs Borks” nevarēja SIA „Baltais Vējš SJ” piegādāt preces vai sniegt pakalpojumus 2003.gada februārī. Tā kā nav uzrādīti citi darījuma partneri, nav pamata uzskatīt, ka SIA „Baltais Vējš SJ” preču piegādi veicis, izmantojot trešo personu pakalpojumus.

[8.2] Administratīvā apgabaltiesa pamatoti norādījusi, ka formāli SIA „Baltais Vējš SJ” izrakstītie rēķini atbilst tiesību normu prasībām. Taču, vērtējot darījuma ekonomisko būtību, konkrētajā gadījumā rēķinu nevar atzīt par attaisnojuma dokumentu. Rēķins par darījumu, kurš reāli nav noticis, pats par sevi nevar apliecināt saimnieciskā darījuma esamību. Līdz ar to pieteicēja grāmatvedībā atspoguļotais par konkrēto darījumu nav salīdzināms un nesniedz patiesu informāciju.

[8.3] Tiesa nav pārkāpusi procesuālo tiesību normas. Tiesa ir objektīvi un vispusīgi izvērtējusi visus lietā esošos pierādījumus. Lietas materiālos ir preču pavadzīmes-rēķini, samaksu apliecinājoši dokumenti, līgums, kas ļauj pieņemt, ka preču piegāde ir notikusi. Tomēr šāds pieņēmums neizslēdz iespēju VID to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo (Senāta 2004.gada lieta Nr.SKA-114). Apelācijas instances tiesa, atbilstoši APL 107.panta un 154.panta noteikumiem, ir vērtējusi gan pieteicējas, gan VID iesniegtos pierādījumus un ir norādījusi, kāpēc lietā esošie rēķini nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem.

[9] Pieteicēja un VID rakstveidā ir izteikuši piekrišanu lietas izskatīšanai rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[10] Administratīvo lietu departaments vairākos spriedumos (sk., piemēram, lietas Nr.SKA-85/2004, SKA-205/2004, SKA-23/2005, SKA-28/2005) ir atzinis, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem apstākļiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces saņemtas no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtās preces tiek izmantotas savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums.

[11] Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir noteiktas likumā un, lai tās izmantotu ir obligāti jāpastāv visiem augstāk minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, tad personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu.

[12] Kā uzskata Administratīvo lietu departaments, preču pavadzīme-rēķins ir dokuments, kas atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 8.panta pirmajai daļai apliecina preču piegādes veikšanas faktu (šādu secinājumu attiecībā uz preču pavadzīmēm-rēķiniem Senāts izteicis 2004.gada lietās Nr.SKA-85, SKA-114, 2005.gada lietā Nr.SKA-116).

Lai gan Senāta spriedumā (lieta Nr.SKA-85, 2004.gads) ir norādīts uz preču pavadzīmes-rēķina kā darījumu apliecinājoša dokumenta ekskluzīvu un pietiekamu raksturu, šāds pieņēmums, ņemot vērā preču pavadzīmes-rēķina privāttiesisko raksturu, neizslēdz iespēju kādam no procesa dalībniekiem, konkrētajā gadījumā – VID, to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas atspēko šajā dokumentā fiksēto par preču saņemšanu tieši no norādītās personas. Turklāt šajā spriedumā norādīts arī uz to, ka “..ikvienam nodokļu rēķinam (tas ir, arī preču pavadzīmei-rēķinam) ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam”. Tādējādi priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības pastāv tikai tad, ja darījums ir faktiski noticis.

Ievērojot iepriekš izklāstīto, Administratīvo lietu departaments nevar piekrist kasācijas sūdzības iesniedzējas argumentam, ka preču pavadzīme-rēķins vienmēr ir uzskatāma par preču nosūtīšanas faktu apliecinājošu dokumentu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 8.panta pirmās daļas izpratnē un apliecina preču piegādes veikšanas faktu. Svarīgi ir konstatēt, vai izsniegtā preču pavadzīme-rēķins atbilst faktiski notikušam darījumam. Administratīvo lietu departaments atzīst, ka, gadījumā, ja VID pamatoti apšaubā, vai darījums ir faktiski noticis, personai, kas izmanto tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāpierāda likumā noteikto priekšnoteikumu esamība, proti, tai jāspēj pierādīt, ka darījums ir faktiski noticis.

[13] Administratīvā apgabaltiesa secinājusi, ka lietā nav strīda par to, ka darījuma veikšanas laikā SIA „Baltais Vējš SJ” bija ar PVN apliekamā persona, netiek apstrīdēta arī preču pavadzīmju-rēķinu noformējuma atbilstība normatīvo aktu prasībām. Lietā arī nav strīda par to, ka pieteicēja ir apmaksājusi preču pavadzīmes-rēķinus. Konkrētajā gadījumā starp SIA „Ave Rats” un VID pastāv administratīvi

tiesisks strīds par to, vai ir faktiski noticis darījums starp SIA „Ave Rats” un SIA „Baltais Vējš SJ” par riepu piegādi, par kuru SIA „Ave Rats” ir atskaitījusi priekšnodokli.

Kā atzīst Administratīvo lietu departaments, tas pēc būtības ir jautājums par to, vai lietā ir nepieciešamie pierādījumi un vai tie ir pietiekami, lai tiesa izdarītu tādu vai citādu secinājumu. Tātad tas ir jautājums, kas attiecas uz procesuālo tiesību normu piemērošanu. Tiesas sprieduma tiesiskums un pamatotība tādējādi ir pārbaudāmi, vadoties pēc šā kritērija.

[14] VID amatpersonu lēmumu pamatā ir pierādījumi, kas pēc VID uzskata atspēko faktu, ka darījums ar SIA „Baltais Vējš SJ” ir faktiski noticis, proti, no VID audita pārskata izriet, ka VID ir pamats uzskatīt, ka darījums faktiski nevarēja notikt, jo pieteicējas darījuma partnerim nav nepieciešamās materiāltehniskās bāzes, tas nav deklarējis darījumu ar pieteicēju. Turklāt, vienīgais SIA „Baltais Vējš SJ” darījuma partneris 2003.gada februārī ir bijusi SIA „Jēkabs Borks”, kuras vienīgā amatpersona mirusi vēl 2002.gada decembrī (un cita amatpersona nav iecelta), līdz ar to SIA „Baltais Vējš SJ” pat ar SIA „Jēkabs Borks” nevarēja notikt darījumi 2003.gada februārī.

[15] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu 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.

Apelācijas instances tiesa, novērtējot lietā esošos pierādījumus, nonākusi pie pamatota secinājuma, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Baltais Vējš SJ” nevarēja faktiski notikt. Kasācijas instances tiesas kompetencē neietilpst pierādījumu pārvērtēšana.

[16] Ievērojot iepriekš minēto, Administratīvo lietu departaments atzīst, ka Administratīvā apgabaltiesa pareizi secinājusi, ka nav bijis priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitījumam no budžetā maksājamās summas un pieteicēja ir nepamatoti atskaitījusi priekšnodokli par darījumu ar SIA „Baltais Vējš SJ”.

[17] Kā nepamatotu Administratīvo lietu departaments noraida kasācijas sūdzības iesniedzējas argumentu, ka tiesa spriedumā nav norādījusi, kādā veidā VID pārbaudes laikā konstatētie apstākļi par pārkāpumiem darījuma partnera SIA „Baltais Vējš SJ” saimnieciskajā darbībā ir saistīti ar darījuma faktisko norisi. Lai noskaidrotu, vai darījums starp pieteicēju un SIA „Baltais Vējš SJ” faktiski varēja notikt, bija nepieciešams noskaidrot, vai SIA „Baltais Vējš SJ” ir nepieciešamā materiāltehniskā bāze šādu darījumu slēgšanai, ar ko SIA „Baltais Vējš SJ” ir slēgusi darījumus konkrētajā laika posmā utt. Apelācijas instances tiesa bija pamatoti secinājusi, ka konkrētajā gadījumā nevarēja notikt darījums ar pieteicēju par riepu piegādi jau iepriekš minēto audita pārskatā konstatēto apstākļu dēļ.

[18] Nav pamatots kasācijas sūdzības iesniedzējas arguments, ka VID nav apstrīdējis četru priekšnoteikumu esamību priekšnodokļa atskaitīšanai. VID ir apšaubījis, ka darījums ir faktiski noticis un apelācijas instances tiesa ir secinājusi, ka darījums reāli nav noticis, jo pieteicējas darījuma partneris nemaz nevarēja pieteicējai piegādāt riepas. Līdz ar to pieteicēja nemaz nevarēja saņemt no SIA „Baltais Vējš SJ” preces, kas nozīmē, ka konkrētajā gadījumā nepastāv viens no priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai.

Kā jau tika norādīts iepriekš, tiesības atskaitīt priekšnodokli pastāv tikai tad, ja vienlaicīgi pastāv visi priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi. Ja iztrūkst kaut viens no minētajiem priekšnoteikumiem, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, un tādējādi nav nepieciešams vērtēt pārējo priekšnoteikumu esamību.

[19] Administratīvo lietu departaments nepiekrīt arī kasācijas sūdzības iesniedzējas argumentam, ka tiesa uz šaubu pamata ir piekritusi VID viedoklim, ka nav noticis darījums starp pieteicēju un SIA „Baltais Vējš SJ”. Apelācijas instances tiesa nonākusi pie secinājuma, ka darījums nav faktiski noticis, novērtējot lietā esošos pierādījumus, kas norāda uz to, ka darījums nevarēja reāli notikt.

[20] Pie šādiem apstākļiem Administratīvo lietu departaments atzīst, ka Administratīvā apgabaltiesa ir novērtējusi lietā esošos pierādījumus atbilstoši APL 154.panta pirmajai daļai, tiesas spriedums kopumā ir pamatots un atstājams negrozīts, bet pieteicējas kasācijas sūdzība noraidāma.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348. panta 1. punktu, 346. pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Administratīvās apgabaltiesas 2005. gada 25. februāra spriedumu atstāt negrozītu, bet maksātneespējīgās SIA „Ave Rats” kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.

Priekšsēdētāja

senatore

I. Skultāne

senatore

V. Krūmiņa

senatore

E. Vernuša