Lietas Nr. A420293914
Lietas arhīva Nr. A42-00480-15

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
LIEPĀJAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Liepājā 2015. gada 23. martā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Kristīne Brokane,

piedaloties pieteicējas – sabiedrības ar ierobežotu atbildību „AZ-INTER" pārstāvjiem /pers. D/ un /pers. E/,
atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. F/,

atklātās tiesas sēdēs izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „AZ-INTER" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013. gada 20. decembra lēmuma Nr. 23.13/L-1429 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju pirmā audita daļa n o 2013. gada 25. septembra līdz 20. decembrim veica pieteicējai SIA „AZ-INTER" komplekso nodokļu auditu, pārbaudot pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN) par periodu no 2011. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 31. martam un uzņēmuma ienākuma nodokli (turpmāk – UIN) par 2011. un 2012. gadu. Audita rezultāti atspoguļoti audita pārskatā Nr. 23.13/1503 *(lietas 1. sējuma 53.-100. lapa)*.

Pamatojoties uz audita laikā konstatēto, ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013. gada 20. decembra lēmumu Nr. 23.13/L-1429 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 26 390,22 Ls, soda nauda 7156,33 Ls, nokavējuma nauda 8653,83 Ls, UIN 33 639 Ls, soda nauda 5045,85 Ls un nokavējuma nauda 2236,99 Ls, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 22 622,26 Ls un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 6395,57 Ls apmērā *(lietas 1. sējuma 16.-17. lapa)*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja, pamatojoties uz turpmāk norādītajiem argumentiem, to apstrīdēja augstākā iestādē *(lietas 1. sējuma 18.-29. lapa)*.

[1.1] Audita pārskatā norādītie secinājumi ir pretrunīgi, juridiski un faktoloģiski nepamatoti, bez pierādījumiem un tie balstīti tikai uz auditoru subjektīvu viedokli un šaubām. VID nav vērtējis attaisnojuma dokumentos norādīto informāciju kopsakarā ar pieteicējas amatpersonu, darbinieku un trešo personu sniegtajiem paskaidrojumiem, kā arī ar lietā esošajiem pierādījumiem. VID nav ņēmis vērā iepriekš citās lietās VID lēmumos izteiktās atziņas, Finanšu ministrijas sniegto viedokli par uzņēmuma pienākumiem, izmantojot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības un izdevumu attiecināšanas tiesības, kā arī jaunāko Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta judikatūru līdzīga rakstura lietās.

[1.2] Audita pārskats satur tikai normatīvo uzskaitījumu, tajā nav iekļauts informācijas vērtējums, nav veikta lietas faktisko apstākļu objektīva izmeklēšana. Tādējādi nav ievērotas likuma „Par nodokļiem un nodevām" un Ministru kabineta noteikumu normas, kuras reglamentē audita veikšanas procedūru, analīzes un aprēķinu principus un metodes, kā arī Administratīvā procesa likuma normas, kas noteic administratīvā akta izdošanas procesu. Audita pārskatā nav norādīti lietderības apsvērumi par sākotnējā lēmuma izdošanu.

[1.3] Pieteicēja izvēlējās sadarboties ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo", jo saņēma pozitīvas rekomendācijas no SIA „RBS Skals" pārstāvja /pers. G/ un SIA „Tilts" pārstāvja /pers. H/. SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" tika raksturoti kā kvalitatīvi un uzticami sadarbības partneri, /pers. I/ un /pers. J/ būvniecības nozarē zināmi kā teicami darba organizatori. Darījumu partneru tiesībspēja un reģistrācija tika pārbaudīta valsts reģistros, tostarp reģistrācijas esamība Būvkomersantu reģistrā.

[1.4] Pieteicējai nav pastāvīga juridiskā dienesta, tāpēc pārsvarā tika noslēgti tipveida līgumi. Pasūtītāju vai ģenerāluzņēmēju interesē darba rezultāts un informēšana par apakšuzņēmēju piesaisti pārsvarā ir formāls process, tāpēc informēšana par to notika izmantojot elektroniskus saziņas līdzekļus vai mutiskā formā, nevis rakstveida saskaņošanas formā.

[1.5] Būvdarbu žurnālos netika norādīti arī citi apakšuzņēmēji, kā, piemēram, SIA „GLASTIK", SIA „ARS Būve", SIA „FHR" un SIA „ERGO E.B.F.", kuru sniegtie pakalpojumi auditā pie tādiem pašiem apstākļiem kā darījumos ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" nav apšaubīti un ir atzīti.

[1.6] No tāmēm un aktiem par izpildītajiem darbiem var konstatēt, ka pakalpojumu sniegšanai ir nepieciešami minimāli resursi (mehānismi, materiāli), kā arī darbu veikšanai nav bijuši nepieciešami sertificēti un augsti kvalificēti būvdarbu speciālisti. Zinoša darba vadītāja uzraudzībā tos varēja izpildīt jebkura darbspējīga fiziska persona. Līdz ar to nav pamata VID norādei, ka SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" nebija materiāli tehniskās bāzes, lai izpildītu līgumos norādītos darbus.

[1.7] Pakalpojumi pārsvarā sniegti, veicot vienkāršus būvdarbus, izmantojot rokas instrumentus. Materiālus iegādājās pati pieteicēja, lai apjoma

dēļ būtu zemāka iegādes cena. Pieteicēja nevarēja zināt, vai apakšuzņēmēji ir deklarējuši VID darbiniekus, kuri faktiski strādāja objektos, kā arī, vai par tiem ir samaksāti nodokļi. Šāda informācija ir pieejama tikai VID un Valsts darba inspekcijai, kas patstāvīgi veic pārbaudes būvobjektos, kā, piemēram, tāda tika veikta Saldus mūzikas un mākslas skolas būvlaukumā un attiecībā uz pieteicēju vai SIA „Prionus" pārkāpumi netika konstatēti. Pieteicēja nevar būt atbildīga par apakšuzņēmēju saimnieciskās darbības veikšanu.

[1.8] Audita pārskatā atsevišķi norādītie apstākļi par būvniecības žurnālu aizpildīšanu un glabāšanu, iespējams, var liecināt par administratīvo pārkāpumu, tomēr tas nav pamats apšaubīt darījumu esamību un pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanai.

[1.9] Pieteicēja nav slēgusi nekādas vienošanās ar audita pārskatā minētajiem SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" tālākajiem darījumu partneriem. Turklāt nav izprotams, kādā veidā informācija par SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" tālākajiem iespējamiem darījumu partneriem lejupejošā darījumu ķēdē ir attiecināma uz pieteicēju. Uz objektīvu pierādījumu pamata, neizmantojot informāciju, kura attiecas uz citiem nodokļu maksātājiem, nav pierādīts, ka pati pieteicēja būtu piedalījusies krāpšanā un nav bijusi godprātīga.

[1.10] VID secinājumi par darījumu neesamību un pieteicējas atzīšanu par PVN izkrāpšanas līdzdalībnieci nav balstīti uz tiesību normām. VID nav piešķirtas tiesības atzīt civiltiesiski noslēgtus darījumus par spēkā neesošiem, šādas tiesības it tikai tiesām, kuras izskata civiltiesiskus strīdus.

[2] 2014. gada 27. maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par sākotnējā lēmuma atcelšanu, kas pamatots ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja pārsūdzēja sākotnējo lēmumu, taču uz pieteikuma iesniegšanas dienu VID ģenerāldirektore nav pārbaudījusi tā tiesiskumu, kaut arī pati pieņēmusi lēmumu, atbilstoši kuram galīgais lēmums par audita rezultātiem tiks pieņemts ne vēlāk kā līdz 2014. gada 16. maijam. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 44. pantu tiesības izpildīt procesuālās darbības zūd līdz ar likumā noteiktā termiņa izbeigšanos. Minētā norma attiecas uz visiem subjektiem, tostarp arī uz VID. Ievērojot Administratīvā procesa likuma 49. panta ceturtajā daļā noteikto, secināms, ka pēc 2014. gada 16. maija VID ģenerāldirektorei nav tiesību izvērtēt sākotnējā nelabvēlīgā lēmuma tiesiskumu, pieņemot pieteicējai nelabvēlīgu lēmumu, jo par procesuālajām darbībām administratīvajā procesā tiek uzskatītas darbības, kas veiktas ar mērķi sagatavot galīgā lēmuma izdošanu. Līdz ar to saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 77.[1] pantu pēc procesuālā termiņa beigām VID ģenerāldirektorei ir tiesības tikai atcelt sākotnējo lēmumu.

[2.2] Tā kā augstākā iestāde ir atteikusies no iespējas atcelt sākotnējo lēmumu, pieteicēja to pārsūdz tiesā, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37. pantu un Administratīvā procesa likuma 188. pantu, uzturot apstrīdēšanas iesniegumos norādītos argumentus.

[3] VID ģenerāldirektore 2014. gada 6. jūnija lēmumu Nr. 22.7/L-15082 „Par SIA „AZ-INTER" sūdzības izskatīšanu" (turpmāk – Lēmums), ar kuru sākotnējais lēmums atstāts negrozīts, pieņēmusi jau pēc lietas ierosināšanas tiesā *(lietas 1. sējuma 39.-51. lapa)*.

Kā izriet no 2013. gada 20. decembra audita pārskata Nr. 23.13/1503, uz kā pamata pieņemts sākotnējais lēmums, Lēmumā VID nav konstatējis jaunus apstākļus vai izdarījis būtiski jaunus secinājumus. Pēc būtības Lēmums pamatots ar minēto audita pārskatu.

[3.1] VID neatzīst pieteicējas darījumus ar SIA „Prionus", pamatojoties uz turpmāk norādītiem argumentiem.

[3.1.1] Starp pieteicēju un pasūtītājiem noslēgtie līgumu nosacījumi paredz, ka pieteicēja darbu veikšanai var pieaicināt apakšuzņēmējus, ja rakstiski saskaņojusi to ar attiecīgo pakalpojuma pasūtītāju. Lietā nav iesniegti pakalpojumu pasūtītāju SIA „Arčers", ZS „Pīlādži", SIA „Velve", SIA „Koger Vide" un OU „INCA Investment" dokumentāri apliecināti saskaņojumi par apakšuzņēmēju piesaisti darbu veikšanai objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola", „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4.stāva /adrese/ rekonstrukcija", „Graudu pagaidu noliktava /adrese/", „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/", „Atkritumu šķirošanas un pārkraušanas stacija /adrese/ „Vibsteri" un „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu būvniecība /adrese/".

[3.1.2] No pieteicējas amatpersonas /pers. M/ paskaidrojumiem nav konstatējams, kādas darbības pieteicēja veica, lai, ņemot vērā saprātīgas saimniekošanas principus, pārliecinātos par darījumu partneru spēju veikt attiecīgos darbus. Uzņēmumam pirms attiecīgu darījumu noslēgšanas jāapzinās, kas tieši nepieciešams (darbaspēks, materiāltehniskā bāze) darbu veikšanai, lai izvēlētos darbu izpildītāju kvalitatīva un savlaicīga pakalpojuma nodrošināšanai. Ņemot vērā dokumentos norādīto par dažādas sarežģītības darbu veikšanu, secināms, ka darbus nevarēja izpildīt jebkura fiziska persona darbspējīgā vecumā, proti, attiecīgo darbu veikšanai bija nepieciešamas atbilstošas darba iemaņas un prasmes.

[3.1.3] Pieteicējas būvdarbu vadītāja /pers. N/, projektu vadītāja /pers. O/ un darbu vadītāja /pers. P/ paskaidrojums satur vispārīgu informāciju bez objektīva un pamatota skaidrojuma par noformēto darījumu norisi, apstākļiem un kontroli (nav identificēts neviens SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" darbinieks), kas rada šaubas par to faktisko esību un vērtējama kopsakarā ar citiem lietā konstatētajiem apstākļiem.

[3.1.4] SIA „Prionus" no 2011. gada 27. aprīļa līdz 2013. gada 5. aprīlim bija reģistrēta Būvkomersantu reģistrā, taču no sabiedrības amatpersonas /pers. I/ 2012. gada 2. un 10. jūlijā un 2013. gada 4. februārī sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka SIA „Prionus" nodarbojas ar būvdarbu un darba drošības uzraudzību, ko nodrošināja /pers. I/, būvdarbu vadītājs /pers. R/, darba aizsardzības speciālists /pers. S/ un projektu vadītājs /pers. T/. /pers. I/ kā apakšuzņēmējus norādīja SIA „ES Stall" un SIA „Gold Tranc", tomēr paskaidrojumos nesniedza objektīvi pamatotu un ticamu skaidrojumu par uzņēmuma saimnieciskajiem darījumiem, kas liedz gūt apstiprinājumu par tās reālu saimnieciskās darbības veikšanu. Savukārt 2013. gada 6. decembrī saņemtā /pers. I/ notariāli apstiprinātā liecība un 10. decembrī sniegtais paskaidrojums, kurā /pers. I/ apstiprina SIA „Prionus" darījumus ar pieteicēju, norādot, ka pakalpojumus nodrošināja ar savu un apakšuzņēmēju darbaspēku un materiāltehnisko bāzi, ir pretrunā ar pieteicējas amatpersonas /pers. M/ sniegto informāciju, atbilstoši kurai darba veikšanai tika izmantoti pieteicējas materiāli un tehnika.

[3.1.5] SIA „Prionus" amatpersonas /pers. I/ un darbinieku /pers. R/, /pers. U/ un /pers. T/ paskaidrojumos norādītais dod pamatu secināt, ka SIA „Prionus" nav veikusi celtniecības darbus dokumentos norādītajos objektos, jo sabiedrības rīcībā nav konstatējami atbilstoši darbaspēka resursi.

[3.1.6] VID Nodokļu kontroles pārvalde veica SIA „Prionus" auditu par periodu no 2011. gada maija līdz 2012. gada jūlijam un konstatēja, ka SIA „Prionus" faktiski nav iegādājusies pakalpojumus no deklarētajiem darījumu partneriem SIA „ES Stall" un SIA „Gold Tranc", līdz ar to tos nav sniegusi arī pieteicējai.

[3.1.7] Pārbaudē gūtā informācija un amatpersonu sniegtie paskaidrojumi par SIA „Prionus" deklarētajiem darījumu partneriem SIA „ES Stall" un SIA „Gold Tranc" dod pamatu secināt, ka minētās komercsabiedrības reālu saimniecisko darbību neveic. Tāpat VID rīcībā esošā informācija par SIA „ES Stall" un SIA „Gold Tranc" deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Sparca", SIA „J&P Būve", SIA „Rekonstrukcijas projekti" un SIA „Lenijs" ļauj apstrīdēt to reālas saimnieciskās darbības veikšanas faktu, jo minēto sabiedrību amatpersonas ir ārvalsts pilsoņi, kuriem Latvijas robežšķērsošanas fakti nav fiksēti un nav izsniegtas uzturēšanās un darba atļaujas Latvijā, kā arī šo sabiedrību rīcībā nav atbilstošu darbaspēka resursu un tehnisko resursu saimnieciskās darbības veikšanai. Turklāt visi deklarēto darījumu ķēdēs iesaistītie uzņēmumi izslēgti no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, kas liecina par uzņēmumu rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā.

[3.1.8] Saldus mūzikas un mākslas skolas būvdarbu žurnālā SIA „Prionus" un tās deklarētie darījumu partneri kā apakšuzņēmēji nav norādīti, proti, kā vispārceltniecisko darbu veicēja norādīta tikai pieteicēja.

[3.1.9] Objekta „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4.stāva /adrese/ rekonstrukcija" būvdarbu žurnālā kā apakšuzņēmums norādīta SIA „Prionus", taču tās deklarētie iespējamie darījumu partneri kā apakšuzņēmēji nav norādīti. SIA „Prionus" 2012. gada janvāra – aprīļa darba devēja

ziņojumos deklarēja divus darba ņēmējus (amatpersona un /pers. R/), kuri nodarbināti nepilnu darba laiku ar darba algu 114 Ls – 400 Ls, kas neatbilst noformētajos aktos Nr. 1 un Nr. 2 par izpildītajiem darbiem norādītajām darba algas izmaksām, attiecīgi 9175,78 Ls un 6137,30 Ls. Turklāt, atbilstoši /pers. R/ paskaidrojumam, viņš strādāja mājās, pa telefonu sniedzot konsultācijas. Savukārt būvdarbu žurnāls par objektu „Graudu pagaidu noliktava /adrese/" pārbaudei nav iesniegts. Pēc ZS „Pīlādži" sniegtās informācijas, pieteicēja būvdarbu žurnālu nav nodevusi arī pasūtītājai.

[3.1.10] Nav nozīmes apstāklim, ka nav apstrīdēti darījumi ar citiem Saldus mūzikas un mākslas skolas būvdarbu žurnālā nenorādītajiem apakšuzņēmējiem, jo būvdarbu žurnālā nenorādītā informācija vien bez citiem pierādījumiem nevar būt par pamatu pieteicējas darījumu apstrīdēšanai ar citiem apakšuzņēmējiem.

[3.1.11] Konkrētajā gadījumā nav gūts apstiprinājums pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „Prionus" faktiskajai esībai, jo lietā konstatēto apstākļu kopums liecina par noformētajā pakalpojumu sniegšanas ķēdē iesaistīto uzņēmumu rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[3.2] VID neatzīst pieteicējas darījumus ar SIA „Eforzo", pamatojoties uz turpmāk norādītiem argumentiem.

[3.2.1] SIA „Eforzo" no 2011. gada 13. maija līdz 2012. gada 31. maijam bija reģistrēta Būvkomersantu reģistrā, taču tās deklarētais darbības veids – sabiedrisko attiecību un komunikāciju vadības pakalpojumi, neatbilst pieteicējas deklarēto darījumu saturam.

[3.2.2] Atbilstoši SIA „Eforzo" amatpersonas /pers. J/ paskaidrojumam uzņēmums nodarbojās ar starpniecības pakalpojumiem un projektu koordinēšanu, savukārt objektos darbus veica apakšuzņēmēji SIA „Moroe", SIA „ES Forms" un SIA „Metalprofs", tomēr paskaidrojumā nav sniegts detalizēts skaidrojums par to, kā gūta pārliecība par šo uzņēmumu iespējām veikt attiecīgos darījumus atbilstošā kvalitātē un noteiktā termiņā.

[3.2.3] SIA „Eforzo" deklarētais darba ņēmējs /pers. AB/ neapstiprināja nodarbinātību SIA „Eforzo".

[3.2.4] Pārbaudē gūtā informācija par SIA „Eforzo" deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Moroe", SIA „ES Forms" un SIA „Metalprofs" un attiecīgi par to deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Vohus" un SIA „Mihels", SIA „Cherie", SIA „Snake Group" dod pamatu apstrīdēt minēto komercsabiedrību saimnieciskās darbības veikšanu, jo šo sabiedrību rīcībā nav atbilstoša darbaspēka un materiāltehnisko resursu attiecīgo pakalpojumu sniegšanai, tās nav reģistrētas Būvkomersantu reģistrā. Turklāt SIA „Vohus", SIA „Cherie" un SIA „Snake Group" amatpersonas ir ār valsts pilsoņi, kuras nav saņēmušas darba atļauju darbam Latvijā un deklarēto darījumu laikā neatradās Latvijā. Savukārt SIA „ES Forms" amatpersona /pers. AE/ nav apliecinājis pakalpojumu sniegšanu SIA „Eforzo". Ņemot vērā pieteicējas amatpersonas vispārīgi sniegto informāciju par darījumu apstākļiem, neapliecinot to ar objektīviem un pārbaudāmiem pierādījumiem, secināms, ka darījumi ķēdēs starp minētajiem uzņēmumiem faktiski nenotika, konstatējama tikai dokumentu noformēšana.

[3.2.5] Objekta „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/" būvdarbu žurnālā SIA „Eforzo" un tās deklarētie darījumu partneri kā apakšuzņēmēji nav norādīti, proti, kā vispārceltniecisko darbu veicēja norādīta tikai pieteicēja.

[3.2.6] Objekta „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu būvniecība /adrese/" būvdarbu žurnālā kā metālkonstrukciju montāžas darbu veicēja norādīta SIA „Eforzo", taču tās deklarētie iespējamie darījumu partneri kā apakšuzņēmēji nav norādīti. SIA „Eforzo" 2011. gada augusta – novembra darba devēja ziņojumos deklarēja divus darba ņēmējus ar darba algu 265 Ls un 250 Ls, kas neatbilst noformētajos aktos Nr. 2 un Nr. 3 par izpildītajiem darbiem norādītajām darba algas izmaksām, attiecīgi 7747,07 Ls un 8046,96 Ls.

[3.3] Ņemams vērā apstāklis, ka pieteicēja ir reģistrēta Būvkomersantu reģistrā un ir deklarējusi ievērojamu darbinieku skaitu (vidēji 25 darba ņēmēji mēnesī), lai ar pašu spēkiem nodrošinātu to darbu veikšanu, kuri uzrādīti, kā izpildīti SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" vārdā noformētajos rēķinos.

[3.4] Konstatētie faktiskie apstākļi savstarpējā kopsakarā dod pamatu apgalvot, ka pieteicēja bija iesaistījusies dokumentu noformēšanā, izmantojot komercsabiedrību, kuru reāla saimnieciskā darbība nav konstatējama, rekvizītus par neesošajiem darījumiem un tādējādi piedalījusies nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Pieteicēja, reģistrējot grāmatvedības uzskaitē rēķinus par faktiski neesošajiem darījumiem, apzinājās savas rīcības krāpniecisko raksturu.

[4] VID tiesai sniegtajā rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz sākotnējā lēmumā un Lēmumā norādītajiem argumentiem. Attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka nav ievērots procesuālais termiņš Lēmuma pieņemšanā, VID norāda, ka procesuālais pārkāpums jāvērtē atkarībā no tā ietekmes uz galīgo lēmumu. Šajā gadījumā no Administratīvā procesa likuma 188. panta piektās daļas var secināt, ka termiņa nokavējuma sekas ietekmē pārsūdzības termiņu un kārtību, nevis ietekmē lietas iznākumu *(lietas 1. sējuma 15. lapa)*.

[5] Tiesas sēdēs pieteicējas pārstāvji uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, savos paskaidrojumos pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem. Pieteicējas pārstāvji nepiekrita pieteikuma priekšmeta grozīšanai un uzskatīja, ka lieta ir izskatāma atbilstoši ierosināšanas lēmumam, proti, par sākotnējā lēmuma atcelšanu, jo šādas tiesības pieteicējai noteiktas Administratīvā procesa likuma 188. panta piektajā daļā.

[6] VID pārstāvis tiesas sēdēs pieteikumu neatzina, pamatojoties uz 2013. gada 20. decembra audita pārskatā Nr. 23.13/1503 un Lēmumā ietverto argumentu pamata.

[7] 2015. gada 5. janvāra tiesas sēdē liecību sniedza /pers. J/ un /pers. N/.

Motīvu daļa

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

[9] Lietā pastāv strīds par to, vai VID pamatoti nav atzinis par faktiski notikušiem pieteicējas darījumus ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" un saistībā ar to papildus nomaksai budžetā aprēķinājis nodokļu maksājumus un veicis korekcijas nodokļu aprēķinos.

[10] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" *(zaudējis spēku ar 2013. gada 1. janvāri)* 1. panta 9. punktu un 10. panta pirmās daļas 1. punktu priekšnodokli persona drīkst atskaitīt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai – preču piegādes darījumos – pēc nodokļu rēķina un preču saņemšanas.

Kā atzīts tiesu praksē, priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem priekšnoteikumiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preci un atbilstošu nodokļu rēķinu vai samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums.

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir noteiktas likumā. Lai šīs tiesības izmantotu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli.

Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam. Iepriekšminētās tiesības izmantojamas tikai tādā gadījumā, ja darījumu apliecinošos dokumentos, tostarp nodokļu rēķinā, norādītās ziņas attiecībā uz darījuma dalībniekiem, darījuma priekšmetu un darījuma nosacījumiem atbilst faktiskam darījumam un ir ievēroti visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļa 1. punkta nosacījumi.

Tādējādi no iepriekš minētajām tiesību normām, kā atzīts judikatūrā, izriet, ka galvenais priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai papildu jau minētajiem ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču pavadzīmē – rēķinā norādītā persona, lai saņemto preci izmantotu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Ja darījums faktiski nav noticis (nav noticis ar nodokļa rēķinā norādīto ar PVN apliekamo personu), tad nepastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi un priekšnodokli līdz ar to nevar atskaitīt.

Ievērojot minēto un ņemot vērā, ka pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus, pamatojoties uz SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" vārdā izrakstītiem rēķiniem, tiesai ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par darījumiem ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo".

[11] Tiesa attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Prionus" konstatē turpmāk norādīto.

[11.1] Attiecībā uz darbu veikšanu objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" konstatējams turpmākais.

[11.1.1] 2011. gada 22. jūlijā starp pieteicēju (darbuzņēmējs) un SIA „Arčers" (būvuzņēmējs) noslēgts līgums Nr. L-BD/449 – SMMS par būvdarbu izpildi *(lietas 2. sējuma 159.-174. lapa)*. Ar līgumu pieteicēja apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" vispārceltnieciskos darbus, būvlaukuma iekārtošanas un sagatavošanas darbus būvdarbu uzsākšanai saskaņā ar izstrādāto tehnisko projektu, konkursa iepirkuma dokumentāciju un atbilstoši veicamo darbu specifikācijai – tāmei. Līgums paredz, ka pirms būvdarbu uzsākšanas objektā pieteicēja iesniedz būvuzņēmējam visu objektā nodarbinātā persona sarakstu un uzņemas pilnu atbildību par šajā sarakstā norādītās informācijas patiesumu (līguma 3.2.3. apakšpunkts). Saskaņā ar līguma 5.2. punktu pieteicēja ir atbildīga par atbilstošas kvalifikācijas darbaspēka piesaistīšanu, un citu apakšuzņēmēju pieaicināšana var notikt tikai pēc rakstiskas piekrišanas saņemšanas no SIA „Arčers".

Atbilstoši 2013. gada 25. martā parakstītajam Darbuzņēmēja darbu nodošanas – pieņemšanas aktam pieteicēja objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" izpildījusi un SIA „Arčers" pieņēmusi darbus par kopējo vērtību 2 109 101,45 Ls, tai skaitā PVN 327 735,06 Ls *(lietas 2. sējuma 189. lapa)*.

[11.1.2] Minēto darbu izpildei pieteicēja saskaņā ar 2011. gada 26. augusta uzņēmuma līgumu Nr. 2011/08/R-21-1 piesaistīja apakšuzņēmēju SIA „Prionus" *(lietas 2. sējuma 58.-62. lapa)*. Ar līgumu SIA „Prionus" apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt būvdarbus objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" augsti profesionālā līmenī, dodot veiktajiem darbiem un piegādātajiem materiāliem un iekārtām 36 mēnešu garantijas laiku. Atbilstoši līguma nosacījumiem apakšuzņēmējs var pieaicināt apakšuzņēmēju, uzņemoties pilnā mērā par tiem materiālu atbildību. Puses noslēgušas arī piecas papildus vienošanās par papildus darbu veikšanu minētajā objektā *(lietas 2. sējuma 64.-78. lapa)*.

Tiesa konstatē, ka visās vienošanās par papildu darbu veikšanu ir atsauce uz 2011. gada 26. augusta uzņēmuma līguma Nr. 2011/09/R-23-1, nevis uz 2011. gada 26. augusta uzņēmuma līgumu Nr. 2011/08/R-21-1.

[11.1.3] Par veiktajiem celtniecības darbiem objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" sastādīti vairāki akti par izpildītajiem darbiem *(lietas 2. sējuma 94.-96., 98.-100., 102.-107., 109.-116., 118.-122., 124.-131., 133.-135., 156., 158. lapa)*.

[11.1.4] SIA „Prionus" pieteicējai izrakstījusi deviņus faktūrrēķinus *(detalizēts pārskats audita pārskata tabulā Nr.1, lietas 1. sējuma 57. lapas otrā puse)* par izpildītajiem darbiem objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola", taču visos rēķinos ir atsauce uz līgumu Nr. 2011/109/R-23-1, proti, ne uz to numuru līgumam, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Prionus" *(lietas 2. sējuma 93., 97., 101., 108., 117., 123., 132., 155., 157. lapa)*.

[11.2] Attiecībā uz darbu veikšanu objektā „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4. stāva /adrese/ rekonstrukcija" konstatējams turpmākais.

[11.2.1] 2011. gada 31. augustā starp pieteicēju (ģenerāluzņēmējs) un SIA „Karavela" (pasūtītājs) noslēgts uzņēmuma līgums Nr. 2011/07/R-23 *(lietas 3. sējuma 30.-36. lapa)*. Ar līgumu pieteicēja apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt celtnieciskos darbus objektā „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4. stāva /adrese/ rekonstrukcija" saskaņā ar tāmi, izstrādāto tehnisko projektu un darba grafiku.

Atbilstoši 2012. gada 11. jūnijā parakstītajam aktam par objekta nodošanu un pieņemšanu pieteicēja objektā „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4. stāva /adrese/ rekonstrukcija" izpildījusi un SIA „Karavela" pieņēmusi darbus par kopējo vērtību 726 735,10 Ls, tai skaitā PVN 131 050,59 *(lietas 3. sējuma 39. lapa)*, par kuriem pieteicēja SIA „Karavela" izrakstījusi vairākus rēķinus – faktūras *(lietas 3. sējuma 42., 44., 46., 48., 50., 52., 54., 56., 58., 60. lapa)*.

[11.2.2] Minēto darbu izpildei pieteicēja saskaņā ar 2011. gada 29. decembra uzņēmuma līgumu Nr. 2011/12/R-39 piesaistīja apakšuzņēmēju SIA „Prionus" *(lietas 2. sējuma 79.-84. lapa)*. Ar līgumu SIA „Prionus" apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt objektā „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4. stāva /adrese/ rekonstrukcija" logu montāžas, starpsienu izbūves, griestu apdares darbus saskaņā ar tāmi, dodot 24 mēnešu garantijas laiku. Atbilstoši līguma nosacījumiem apakšuzņēmējs var pieaicināt apakšuzņēmēju, uzņemoties pilnā mērā par tiem materiālu atbildību. Kopējais darbu apjoma vērtība sastāda 26 263,28 Ls, tai skaitā PVN 4736 Ls.

[11.2.3] Par veiktajiem celtniecības darbiem objektā „SIA „Karavela" ražošanas ēkas 1. un 4. stāva /adrese/ rekonstrukcija" sastādīti divi akti par izpildītajiem darbiem, saskaņā ar kuriem SIA „Prionus" izpildījusi darbus par kopējo vērtību ar PVN 26 263,28 Ls *(lietas 2. sējuma 88.-89., 91.-92. lapa)*, par kuriem SIA „Prionus" izrakstījusi pieteicējai divus faktūrrēķinus Nr. POE 01-3003 un Nr. POE 02-1805 *(lietas 2. sējuma 87., 90. lapa)*.

[11.3] Attiecībā uz darbu veikšanu objektā „Graudu pagaidu noliktava /adrese/" konstatējams turpmākais.

[11.3.1] 2011. gada 15. martā starp pieteicēju (darbuzņēmējs) un Saldus rajona Zirņu pagasta zemnieku saimniecību „PĪLĀDŽI" (pasūtītājs) noslēgts darbuzņēmuma līgums Nr. 2011/1003. Ar līgumu pieteicēja apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt objektā „Graudu pagaidu noliktava /adrese/" angāra – graudu novietnes būvdarbus saskaņā ar tehnisko projektu, tāmi un šo līgumu. Līgums un Būvuzrauga līgums Nr. 2 *(lietas 1. sējuma 191. lapas otrā puse)* paredz, ka pasūtītājs ieceļ /pers. AH/ par būvuzraugu. Atbilstoši 2011. gada 15. marta līguma pielikuma „C" nosacījumiem pieteicēja objektā nodarbina pieredzējušus, profesionālus strādniekus, tostarp, darba vadītāju, kurš būvlaukumā atrodas patstāvīgi un uzrauga būvdarbu izpildi. Kopējā būvdarbu vērtība sastāda 233 928,90 Ls, tai skaitā PVN 42 183,90 Ls apmērā *(lietas 3. sējuma 3.-18. lapa)*.

Atbilstoši 2011. gada 31. oktobrī parakstītajam aktam par darbu nodošanu un pieņemšanu pieteicēja objektā „Graudu pagaidu noliktava /adrese/" izpildījusi un ZS „PĪLĀDŽI" pieņēmusi darbus par kopējo vērtību 233 928,90 Ls *(lietas 3. sējuma 20.lapa)*.

Pamatojoties uz 2011. gada 15. martā noslēgto līgumu un aktiem par izpildītajiem būvdarbiem pieteicēja ZS „PĪLĀDŽI" izrakstīja vairākus rēķinus *(lietas 1. sējuma 192.-201. lapa, 3. sējuma 21.-28. lapa)*.

[11.3.2] Minēto darbu izpildei pieteicēja saskaņā ar 2011. gada 14. jūlija apakšuzņēmuma līgumu Nr. 2011/07/R-16/A piesaistīja apakšuzņēmēju SIA „Prionus" *(lietas 2. sējuma 138.-148. lapa)*. Ar līgumu SIA „Prionus" apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt būvdarbus objektā „Graudu pagaidu noliktava /adrese/" augsti profesionālajā kvalitātē, dodot veiktajiem darbiem un piegādātajiem materiāliem un iekārtām 36 mēnešu garantijas laiku. Atbilstoši līguma nosacījumiem apakšuzņēmējs, uzņemoties pilnā mērā materiālu atbildību, var pieaicināt apakšuzņēmēju tikai ar iepriekšēju pieteicējas rakstisku piekrišanu. Kopējā darbu apjoma vērtība sastāda 33 376,53 Ls, tai skaitā PVN 6018,72 Ls.

[11.3.3] Par veiktajiem celtniecības darbiem objektā „Graudu pagaidu noliktava /adrese/" sastādīti divi akti par izpildītajiem darbiem, saskaņā ar kuriem SIA „Prionus" izpildījusi darbus par kopējo vērtību ar PVN 33 376,53 Ls *(lietas 2. sējuma 150.-151., 153.-154. lapa)*, par kuriem SIA „Prionus" izrakstījusi pieteicējai divus faktūrrēķinus Nr. PE01-0508 un Nr. PE01-3009 *(lietas 2. sējuma 149., 152. lapa)*.

[11.4] 2013. gada 19. novembrī VID sniegtajā paskaidrojumā pieteicējas amatpersona /pers. M/ norādījis, ka 2011. gadā apakšuzņēmēju SIA „Prionus" atrada būvdarbu vadītājs /pers. N/. SIA „Prionus" veica darbus ZS „Pīlādži" un SIA „Karavela" objektos, kā arī citos objektos. Visus nepieciešamos materiālus objekta realizācijai iegādājās pieteicēja, no SIA „Prionus" tika saņemti tikai attaisnojuma dokumentos norādītie pakalpojumi. Pieteicēja darbu veikšanai izmantoja gan savu tehniku, gan nomāja objektam nepieciešamo tehniku. No SIA „Prionus" puses objektā strādāja no 10 līdz 12 cilvēkiem, savukārt no pieteicējas puses objektā strādāja projekta vadība – /pers. O/, /pers. P/. Pieteicēja ir ieguvusi visu objektīvi iegūstamo informāciju par savu sadarbības partneri *(lietas 3. sējuma 61.-64. lapa)*.

[11.5] 2013. gada 14. novembrī VID sniegtajā paskaidrojumā pieteicējas darba ņēmējs /pers. N/ norādījis, ka uzņēmumā strādā par būvdarbu vadītāju. Darbu veikšanai objektā „Saldus mūzikas un mākslas skolā" pieteicēja bija piesaistījusi apakšuzņēmējus, tostarp, SIA „Prionus", kura veica sagatavošanas un betonēšanas darbus ar saviem materiāliem. SIA „Prionus" pārstāvis bija /pers.I/, kurš strādāja aptuveni ar 10 darbiniekiem. No pieteicējas puses šajā objektā strādāja aptuveni pieci darbinieki, pārsvarā vadītāji. Būvdarbu žurnāls atradās pie pakalpojuma pasūtītāja SIA „Arčers", kurš arī to aizpildīja, /pers. N/ katru vakaru tikai sniedza informāciju par izpildītajiem darbiem. Minētajā objektā būvuzraudzību veica firma „Jurēvičš un partneri". ZS „Pīlādži" objektā „Angārs – graudu novietne" pieteicēja pati darbus neveica, bet piesaistīja apakšuzņēmējus, tostarp, SIA „Prionus", savukārt būvdarbu žurnālu aizpildīja /pers. N/. Objektā strādāja vidēji pieci darbinieki. /pers. N/ nav pārliecināts, vai SIA „Prionus" bija savi apakšuzņēmēji *(lietas 1. sējuma 212. lapa)*.

[11.6] 2013. gada 14. novembrī VID sniegtajā paskaidrojumā pieteicējas darba ņēmējs /pers. O/ norādījis, ka uzņēmumā pilda darba vadītāja – projekta vadītāja pienākumus. Objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" /pers. O/ veica dažādas funkcijas, tostarp, kontaktējās ar ģenerāluzņēmēju SIA „Arčers" un apakšuzņēmēju SIA „Prionus", kurš veica vispārceltnieciskus darbus. /pers. O/ nebija tiešs kontakts ar SIA „Prionus" darbiniekiem. Minētajā objektā tiešie darba vadītāji bija /pers. N/, /pers. AI/ un /pers. AJ/. Apakšuzņēmējs SIA „Prionus" veica arī darbus objektā „SIA „Karavela" ceha rekonstrukcija", kurā darba vadītājs bija /pers. P/. Savukārt ZS „Pīlādži" objektā darbus vadīja /pers. N/. Būvdarbu žurnāli pēc darbu nodošanas atrodas pie pasūtītāja *(lietas 1. sējuma 214. lapa)*.

[11.7] 2013. gada 25. novembrī VID sniegtajā paskaidrojumā pieteicējas darba ņēmējs /pers. AI/ norādījis, ka uzņēmumā strādā par brigadiera palīgu. Darbu veikšanai objektā „Saldus mūzikas un mākslas skola" pieteicēja bija piesaistījusi apakšuzņēmēju „V-Studija", vidēji 10 – 15 cilvēki izpildīja betonēšanas, montāžas darbus. Šajā objektā strādāja arī citas firmas, kuru nosaukumus /pers. AI/ neatceras. No pieteicējas puses minētajā objektā strādāja viņš, /pers. N/ un autokrāna vadītājs. Pieteicēja strādāja kā firmas „Arčers" apakšuzņēmējs *(lietas 3. sējuma 211. lapa, tulkojums no krievu valodas 3. sējuma 213. lapa)*.

[11.8] 2013. gada 25. novembrī VID sniegtajā paskaidrojumā pieteicējas bijušais darba ņēmējs /pers. P/ norādījis, ka uzņēmumā pildīja darba vadītāja pienākumus, tai skaitā katru dienu aizpildīja būvdarbu žurnālus. SIA „Karavela" objektā „Rūpnīcas ražošanas ēka Karavela 1. un 4.stāvs" tika veikti rekonstrukcijas darbi, piesaistīti vairāki apakšuzņēmēji, tostarp, SIA „Prionus". Objektā strādāja strādnieki un brigadieris, aptuveni 5 – 7 darbinieki *(lietas 1. sējuma 216. lapa)*.

[11.9] 2012. gada 2. jūlijā VID sniegtajā paskaidrojumā SIA „Prionus" valdes loceklis /pers. I/ norādījis, ka uzņēmums nodarbojas ar būvdarbu uzraudzību un preču pirkšanu – pārdošanu. Uzņēmuma nodarbināti četri darbinieki – /pers. I/, būvinženieris /pers. R/, darba drošības speciālists /pers. S/ un projektu vadītājs /pers. AM/. /pers. I/ paskaidroja, ka uzņēmumam nav cilvēku resursi, kuri veic darbus, tāpēc nodarbojas ar būvuzraudzību, izmantojot citu uzņēmumu pakalpojumus. SIA „Prionus" bija noslēdzis līgumus un uzdevis veikt dažādus celtniecības darbus SIA „ES STALL" un SIA „Gold Tranc". /pers. I/ objektos kontaktējās ar vadītāja vai valdes locekļa, vai arī pasūtītāja norādītajām kontaktpersonām *(lietas 1. sējuma 236.-237. lapa)*.

[11.10] 2013. gada 28. novembrī SIA „Prionus" valdes loceklis /pers. I/ paskaidrojis liecības, ka kopš 2011. gada 25. maija esot SIA „Prionus" amatpersona un veic aktīvu saimniecisko darbību minētajā uzņēmumā, tostarp, 2011. – 2012. gadā sadarbojās ar pieteicēju, sniedzot līgumos norādītos celtniecības darbu pakalpojumus. SIA „Prionus" par saņemtajiem pakalpojumiem kopā ir saņēmis samaksu 202 250,98 Ls apmērā. /pers. I/ apliecina, ka darbi faktiski tika veikti un uzņēmuma rīcībā nav informācijas par sadarbības partneru nodokļu nomaksas disciplīnas vai citiem pārkāpumiem. VID ir veicis SIA „Prionus" nodokļu auditu, kura laikā /pers. I/ bija iesniedzis visus attaisnojuma dokumentus par uzņēmuma saimniecisko darbību un veiktajiem darījumiem *(lietas 1. sējuma 261.-262. lapa)*. Paraksta īstums apliecināts notariāli.

[11.11] 2012. gada 16. oktobrī VID sniegtajā paskaidrojumā /pers. R/ apliecinājis, ka no 2011. gada 26. augusta strādā SIA „Prionus" par būvdarbu vadītāju *(lietas 1. sējuma 240.-241. lapa)*.

[11.12] 2013. gada 7. janvārī VID sniegtajā paskaidrojumā /pers. U/ apliecinājis, ka no 2011. gada 19. aprīļa līdz 2011. gada 26. augustam bija darba tiesiskajās attiecībās ar SIA „Prionus" kā būvdarbu vadītājs, tomēr reāli nekādus pienākumus neveica, saņēma tikai algu par diviem mēnešiem *(lietas 1. sējuma 242.-243. lapa)*.

[11.13] 2013. gada 11. janvārī VID sniegtajā paskaidrojumā /pers. AM/ apliecinājis, ka no 2012. gada 2. maija līdz 2012. gada 1. augustam strādāja SIA „Prionus" par projekta vadītāju, faktiski bija nodarbināts tikai vienā objektā – Kungu ielā *(lietas 1. sējuma 244.-245. lapa)*.

[11.14] 2013. gada 4. janvārī VID sniegtajā paskaidrojumā /pers. S/ apliecinājis, ka no 2011. gada 26. augusta strādā SIA „Prionus", darba pienākumi ir darba drošības instruktāža. /pers. S/ nekas nav zināms par objektiem, kuros strādā uzņēmums. Instruktāžu veica konkrētā objektā, Pārdaugavā *(lietas 1. sējuma 246.-247. lapa)*.

[11.15] 2013. gada 12. februārī VID sniegtajā paskaidrojumā SIA „Prionus" deklarētā darījuma partnera SIA „Gold Tranc" amatpersona /pers. AN/ norādījis, ka SIA „Prionus" reāli pati veica celtniecības darbus, /pers. AN/ tikai parakstīja dokumentus. SIA „Gold Tranc" darbības veids bija objektu atrašana, lai SIA „Prionus" varētu tur veikt būvdarbus, proti, starpniecības pakalpojumu sniegšana. No SIA „Prionus" puses /pers. AN/ kontaktējās ar /pers. AO/ *(lietas 1. sējuma 248.-250. lapa)*.

[12] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus un no tiem konstatēto attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Prionus", tiesa secina, ka darījumi ar SIA „Prionus" faktiski nav notikuši. Šādu secinājumu tiesa pamato ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[12.1] No SIA „Prionus" darbinieku audita laikā iegūtajiem paskaidrojumiem secināms, ka, lai arī darba attiecības šie darbinieki nenoliedz,

nekādus reālus pienākumus tie ilgstoši nav veikuši. No šo darbinieku liecībām nav konstatējams nekāds apstiprinājums tam, ka SIA „Prionus" būtu veicis kaut kādus darbus pieteicējas uzrādītajos objektos.

[12.2] VID nav guvis apstiprinājumu tam, ka SIA „Prionus" darbu veikšanai piesaistījis SIA „Prionus" valdes locekļa norādītos apakšuzņēmumus. Lai arī SIA „Prionus" valdes loceklis formāli apstiprinājis darījumu veikšanu ar pieteicēju, lietā esošo pierādījumu kopums liecina par pretējo.

2014. gada 6. oktobra tiesas sēdē SIA „Prionus" bijušais valdes loceklis /pers. I/ atteicās sniegt liecību, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 164. panta 4. punktu, kas paredz, ka no pienākuma liecināt var atteikties persona, kuras liecības var vērsties pret pašu personu. Uz tiesas sēdi izsauktais liecinieks rakstveidā informēja tiesu, ka ir uzsākts kriminālprocess, kurā viņš ir atzīts par aizdomās turēto un šajā lietā sniegtās liecības varētu pēc tam vērsties pret viņu ierosinātā kriminālprocesa ietvaros.

Lietā atrodas SIA „Prionus" bijušā valdes locekļa /pers. AP/ kā aizdomās turētā nopratināšanas protokols, kuram ar 2015. gada 5. janvāra lēmumu lietā tiesa noteikusi iepazīšanās ierobežojumu. Tāpēc tiesa, sīkāk neatreferējot tajā norādīto, vien secina, ka no minētā nopratināšanas protokola kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem lietā atzīstams, ka SIA „Prionus" ir bijis uzskatāms par fiktīvu uzņēmumu.

[12.3] Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments ir norādījis uz apstākļiem, no kuriem kāds jākonstatē, lai varētu tikt liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, proti: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu.

Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz VID, bet tos jāatspēko pieteicējai *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013. gada 10. septembra sprieduma lietā Nr. SKA-12/2013 12. punktu)*.

Konkrētajā gadījumā tiesa no lietas apstākļiem kopumā secina, ka pieteicēja zināja vai tai vismaz bija jāzina, ka iesaistās darījumā ar SIA „Prionus" kā fiktīvu uzņēmumu.

Neapstiprinās pieteicējas amatpersonas /pers. M/ norādītais, ka SIA „Prionus" atrada būvdarbu vadītājs /pers. N/. Šāds apgalvojums nonāk pretrunā ar /pers. N/ sniegto liecību kriminālprocesa ietvaros. Šai liecībai ar 2015. gada 5. janvāra lēmumu lietā tiesa noteikusi iepazīšanās ierobežojumu. Tāpat no /pers. N/ 2015. gada 5. janvāra tiesas sēdē sniegtās liecības izriet, ka jebkurā gadījumā gala lēmumu, kuru uzņēmumu piesaistīt kā apakšuzņēmumu, pieņem pieteicējas valdes loceklis. Tādējādi secināms, ka pieteicējas valdes loceklim, vismaz parakstot līgumu, bija jātiekas ar SIA „Prionus" amatpersonu, kā arī jāpārliecinās, vai darbi reāli var tikt izpildīti. Ņemot vērā, ka atbilstoši lietā esošajai informācijai SIA „Prionus" valdes loceklis nebija informēts par SIA „Prionus" darbību, tad, pārrunājot līguma nosacījumus, pieteicējai bija jāpārliecinās par SIA „Prionus" spēju veikt uzņemtās saistības, kas pēc visa kopumā liecina, ka SIA „Prionus" darbus nevarēja uzņemties.

Piemēram, no 2011. gada 29. decembra līguma Nr. 2011/12/R-39, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Prionus" par darbu veikšanu SIA „Karavela" ražošanas ēkā, izriet, ka SIA „Prionus" ir uzņēmusies 24 mēnešu garantiju. Savukārt attiecībā uz izpildītajiem darbiem saistībā ar 2011. gada 14. jūlijā noslēgto līgumu Nr. 2011/07/R-16/A par graudu novietnes būvdarbiem ZS „Pīlādži" SIA „Prionus" bija uzņēmusies 36 mēnešu garantiju. Neapšaubāmi, ka šādā situācijā, prasot par izpildītajiem darbiem garantiju, pieteicējai īpaši vajadzēja pārliecināties par SIA „Prionus" spēju kvalitatīvi izpildīt attiecīgos darbus. Ja pieteicējai šāda pārliecība nav bijusi nepieciešama un tā nav sīkāk noskaidrojusi un pārbaudījusi darbu veikšanu, secināms, ka pieteicēja apzinājās, ka pēc būtības tiek parakstīti tikai dokumenti, bet reālu darbu veikšanu pieteicēja nemaz nesagaidīja. Turklāt pretrunā ar pieteicējas norādīto nonāk arī tas, ka pēc pēdējā minētā līguma 36 mēnešu garantiju SIA „Prionus" bija jāuzņemas gan par veiktajiem darbiem, gan piegādātajiem materiāliem un iekārtām, lai arī pieteicējas amatpersona norādījusi, ka visus nepieciešamos materiālus iegādājusies pati pieteicēja.

[12.4] Tiesa piekrīt, ka tas vien, ka SIA „Prionus" nav uzrādīta būvdarbu žurnālos, nevarētu būt par vienīgo pamatu, lai neatzītu pieteicējas darījumus ar SIA „Prionus". Taču konkrētajā gadījumā ir konstatējams gan tas, ka SIA „Prionus" ir bijis fiktīvs uzņēmums, gan vairākas paviršības līgumos, pretrunas pieteicējas paskaidrojumos, kā arī tas, ka pieteicēja nemaz nav mēģinājusi izskaidrot darījuma slēgšanas norisi. Kā izriet no /pers. N/ liecības par darījumiem ar SIA „Prionus" vienojusies pieteicējas amatpersona, tai pat laikā pieteicējas pārstāvji ne, pārsūdzot sākotnējo lēmumu, ne pieteikumā tiesai, ne arī tiesas sēdē nevarēja izstāstīt darījuma slēgšanas faktisko norisi. Viss minētais kopumā liecina par to, ka pieteicēja ir zinājusi par SIA „Prionus" nespēju nodrošināt darbu izpildi. Tiesa gan ir ņēmusi vērā /pers. N/ un /pers. O/ kā pieteicējas darbinieku norādīto, ka SIA „Prionus" ir veicis darbus. Taču pierādījumu kopums lietā to neapstiprina. Turklāt, kā jau tiesa konstatēja iepriekš, neviens no pieteicējas darbiniekiem, kā arī pieteicējas amatpersona nav spējusi sniegt informāciju par darījumu faktisko noslēgšanu un norisi ar SIA „Prionus".

Tiesa atzīst, ka tiesas sēdē pārbaudītie pierādījumi un uzklausītie paskaidrojumi apstiprina to, ka VID pamatoti nav atzinis pieteicējas veiktos darījumus ar SIA „Prionus".

[13] Tiesa attiecībā uz pieteicējas darījumu ar SIA „Eforzo" konstatē turpmāk norādīto.

[13.1] Attiecībā uz darbu veikšanu objektā „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/" konstatējams turpmākais.

[13.1.1] 2011. gada 26. maijā un 29. jūnijā starp pieteicēju (apakšuzņēmējs) un SIA „VELVE" (ģenerāluzņēmējs) noslēgts uzņēmuma līgums Nr. 11-13/3/KS/47 un Nr. 11 -13/3/KS/66 par būvdarbu izpildi *(lietas 3. sējuma 75.-82., 95.-101. lapa)*. Ar līgumiem pieteicēja apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt objektā „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/" zemes darbus, pamatu betonēšanas, sienu mūrēšanas, pārsegumu un trepju izbūves, metāla karkasa izgatavošanas, krāsošanas, piegādes un montāžas darbus. Līgumi paredz, ka pieteicēja nedrīkst nodot darbus izpildei bez ģenerāluzņēmēja iepriekšējas rakstiskas piekrišanas (4. punkts). Pieteicēja ar līgumu parakstīšanu norīko (pilnvaro) /pers. N/ rīkoties tās vārdā visos jautājumos. Papildus puses noslēgušas vairākas vienošanās, kurās vienojušās par abu līgumu nosacījumu izmaiņām attiecībā uz līguma cenu un darbu veikšanas termiņu *(lietas 3. sējuma 84.-86., 102.-107. lapa)*.

Atbilstoši aktiem par objekta nodošanu un pieņemšanu pieteicēja objektā „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/" izpildījusi un SIA „VELVE" pieņēmusi darbus par kopējo vērtību 123 203,97 Ls un 170 611,30 Ls, tai skaitā PVN *(lietas 3. sējuma 83., 108. lapa)*.

Pamatojoties uz noslēgtajiem līgumiem un vienošanām, pieteicēja SIA „VELVE" izrakstīja vairākus rēķinus – faktūras *(lietas 3. sējuma 87., 89., 91., 93., 109., 111., 113., 115., 117., 119., 121., 123., 125., 127., 129. lapa)*.

[13.1.2] Minēto darbu izpildei pieteicēja saskaņā ar 2011. gada 6. jūnija apakšuzņēmuma līgumu Nr. 2011/06/R-11/A piesaistīja apakšuzņēmēju SIA „Eforzo" *(lietas 2. sējuma 16.-24. lapa)*. Ar līgumu SIA „Eforzo" apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt būvdarbus objektā „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/". Puses noslēgušas arī divas papildu vienošanās par papildu darbu veikšanu minētajā objektā *(lietas 2. sējuma 25.-28. lapa)*.

[13.1.3] Par veiktajiem celtniecības darbiem objektā „Biomasas koģenerācijas elektrostacijas būvniecība /adrese/" puses sastādījušas aktus, saskaņā ar kuriem SIA „Eforzo" izpildījusi darbus par kopējo vērtību 28 698,28 Ls, no tās PVN 5175,10 Ls *(lietas 2. sējuma 31.-32., 34., 37.-38. lapa)*, par kuriem SIA „Eforzo" izrakstījusi pieteicējai rēķinus Nr. ERF 2011-06-1, Nr. EFR 2011-08-2 un Nr. ERF 2011-08-6 *(lietas 2. sējuma 30., 33., 36. lapa)*.

[13.2] Attiecībā uz darbu veikšanu objektā „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu

būvniecība /adrese/" konstatējams turpmākais.

[13.2.1] 2010. gada 11. janvārī starp pieteicēju (darbuzņēmējs) un OU „INCA Investment" (pasūtītājs) noslēgts darbuzņēmuma līgums Nr. 01/11.01.2011. Ar līgumu pieteicēja apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt ēku nojaukšanas, zemes un pamatu izbūves darbus objektā „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu būvniecība /adrese/". Līgums paredz, ka pieteicēja darbu izpildei ir tiesības pieaicināt citus apakšuzņēmējus, iepriekš rakstveidā saskaņojot tos ar pasūtītāju *(lietas 3. sējuma 134.-145. lapa)*.

Atbilstoši aktam par darbu nodošanu un pieņemšanu pieteicēja objektā „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu būvniecība /adrese/" izpildījusi un OU „INCA Investment" pieņēmusi darbus par kopējo vērtību 204 440,99 Ls, tai skaitā PVN *(lietas 3. sējuma 166. lapa)*.

Pamatojoties uz noslēgto līgumu, tā papildinājumiem *(lietas 3. sējuma 161.-165. lapa)* un aktiem, pieteicēja OU „INCA Investment" izrakstīja vairākus rēķinus *(lietas 3. sējuma 167.-180. lapa)*.

[13.2.2] Minēto darbu izpildei pieteicēja saskaņā ar 2011. gada 29. jūlija apakšuzņēmuma līgumu Nr. 2011/07/R-21/A piesaistīja apakšuzņēmēju SIA „Eforzo" *(lietas 2. sējuma 39.-46. lapa)*. Ar līgumu SIA „Eforzo" apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt metāla karkasa montāžas, pamatu, grīdu, sienu un jumta izbūves darbus objektā „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu būvniecība /adrese/". Puses noslēgušas arī papildu vienošanās par papildus darbu veikšanu minētajā objektā *(lietas 2. sējuma 47.-50. lapa)*.

[13.2.3] Par veiktajiem celtniecības darbiem objektā „Biomasas koģenerācijas stacija ORC moduļa (elektroģeneratora) ēkas un divu kurināmā noliktavu būvniecība /adrese/" sastādīti akti, saskaņā ar kuriem SIA „Eforzo" izpildījusi darbus par kopējo vērtību 28 634,58 Ls, no tās PVN 5163,61 Ls *(lietas 2. sējuma 52.-53.,55., 56.-57. lapa)*, par kuriem SIA „Eforzo" izrakstījusi pieteicējai rēķinus Nr. ERF 2011-09-3 un Nr. EFR 2011-12-19 *(lietas 2. sējuma 51., 54. lapa)*.

[13.3] Attiecībā uz darbu veikšanu objektā „Atkritumu šķirošanas un pārkraušanas stacija /adrese/ „Vibsteri" konstatējams turpmākais.

[13.3.1] 2011. gada 8. martā starp pieteicēju (apakšuzņēmējs) un SIA „KOGER VIDE" (galvenais būvuzņēmējs) noslēgts līgums Nr. KV LL 11/15. Ar līgumu pieteicēja apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt būvdarbus objektā „Atkritumu šķirošanas un pārkraušanas stacija /adrese/ „Vibsteri". Līgums paredz, ka pieteicēja darbu izpildei ir tiesības pieaicināt citus apakšuzņēmējus (līguma 3.6.apakšpunkts) *(lietas 3. sējuma 183.-190. lapa)*.

Atbilstoši aktam par darbu nodošanu un pieņemšanu pieteicēja objektā „Atkritumu šķirošanas un pārkraušanas stacija /adrese/ „Vibsteri" izpildījusi un SIA „KOGER VIDE" pieņēmusi darbus par kopējo vērtību 505 193,31 Ls, tai skaitā PVN *(lietas 3. sējuma 191. lapa)*.

Pamatojoties uz noslēgto līgumu un aktiem, pieteicēja SIA „KOGER VIDE" izrakstīja vairākus rēķinus *(lietas 3. sējuma 192.-206. lapa)*.

[13.3.2] Minēto darbu izpildei pieteicēja saskaņā ar 2011. gada 4. jūlija apakšuzņēmuma līgumu Nr. 2011/07/R-15A piesaistīja apakšuzņēmēju SIA „Eforzo" *(lietas 2. sējuma 4.-13. lapa)*. Ar līgumu SIA „Eforzo" apņemas ar saviem materiāliem, darba rīkiem, ierīcēm un darbaspēku veikt grīdas pamatnes izbūves darbus objektā „Atkritumu šķirošanas un pārkraušanas stacija /adrese/ „Vibsteri".

[13.3.3] Par veiktajiem celtniecības darbiem objektā „Atkritumu šķirošanas un pārkraušanas stacija /adrese/ „Vibsteri" puses sastādīja aktu par objekta nodošanu un pieņemšanu, saskaņā ar kuru SIA „Eforzo" izpildījusi darbus par kopējo vērtību 13 695,11 Ls, no tās PVN 2469,61 Ls *(lietas 2. sējuma 14. lapa)* un par kuriem SIA „Eforzo" izrakstījusi pieteicējai rēķinu Nr. ERF 2011-07-6 *(lietas 2. sējuma 15. lapa)*.

[14] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus un no tiem konstatēto attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Eforzo", tiesa secina, ka darījumi ar SIA „Eforza" faktiski nav notikuši. Šādu secinājumu tiesa pamato ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[14.1] Liecinieks – bijušais SIA „Eforzo valdes loceklis /pers. J/ – 2015. gada 5. janvāra tiesas sēdē liecināja, ka ar pieteicējas valdes locekli nav ticies, pāris reizes bijis pieteicējas ofisā, bet dokumentus tikai atstājis vai arī nodevis personai, ar kuru kontaktējies objektos uz vietas, proti, Raivim.

Tiesas ieskatā, ņemot vērā darījuma summas, par kādām pieteicēja slēgusi darījumus ar SIA „Eforzo", būtu tikai loģiski, ja pieteicēja būtu pārrunājusi ar SIA „Eforzo" pārstāvi darījuma nianses. Atbilstoši pieteicējas darbinieka /pers. N/ sniegtajai liecībai, secināms, ka /pers. N/ kompetencē nebija vienpersoniski pieņemt lēmumus par attiecīgu apakšuzņēmumu piesaisti. Kā tiesas sēdē liecināja /pers. N/, visus gala lēmumus pieņēmis un līgumus ar apakšuzņēmumiem slēdzis pieteicējas valdes loceklis.

[14.2] Liecinieks /pers. J/ norādīja, ka ilgāku laiku bija strādājis kopā ar /pers. AB/, ar kuru vienojušies, ka ar viņa palīdzību SIA „Eforzo" varētu reģistrēties Būvkomersantu reģistrā. /pers. AB/ sniedzis paskaidrojumu VID, ka nepazīst ne SIA „Eforzo", ne tās amatpersonas un uzskata, ka viņa pieejamie dati ir izmantoti ļaunprātīgi *(lietas 1. sējuma 209. lapa)*.

Minētais liecina par to, ka SIA „Eforzo" nav bijusi nodibināta ar mērķi veikt godīgu saimniecisko darbību.

[14.3] Pieteicēja ar SIA „Eforzo" bija noslēgusi trīs apakšuzņēmumu līgumus. Katrā no šiem līgumiem bija paredzēts, ka SIA „Eforzo" ir pienākums izstrādāt darbu izpildes gaitā nepieciešamos detalizētos rasējumus, kas jāsaskaņo ar pieteicēju. Tāpat visi trīs līgumi paredz nosacījumu, ka SIA „Eforzo" ir jānodrošina kompetenta pārstāvja atrašanās objektā.

Tiesa neuzskata par pietiekamu atrunu to, ka līgumus slēdz pēc standarta formas un tajā atrunātais ir formalitāte. Ja jau pieteicēja un SIA „Eforzo" bija vienojušās par sadarbību konkrētu darbu izpildē, tad loģiski ir pieņemt, ka pieteicējai bija svarīgi panākt vienošanos par veidu, kā šie darbi tiks izpildīti un ko tā sagaida no konkrēta apakšuzņēmēja. Ja šādi līgumi par būtiskām darījuma summām tiek noslēgti tikai formāli, neiedziļinoties to saturā, tad tas arī papildus liecina par to, ka darījums īstenībā nav patiesi gribēts, bet tikai dokumentāli noformēts.

Turklāt pieteicējas darījumā ar SIA „Eforzo" VID ir konstatējis vairākus apstākļus, kas pierāda, ka pieteicēja ir apzinājusies, ka SIA „Eforzo" reāli darbus neveiks un ka dokumenti tiek parakstīti tikai formāli. Katrs no minētajiem darījumu faktiskās neesības pierādījumiem atsevišķi var būt apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, bet, izvērtējot situāciju kopumā, gandrīz neiespējama ir visu šo apstākļu nejauša sakritība *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2012. gada 31. augusta sprieduma lietā Nr. SKA-250 6. punktu)*.

[14.4] Tas vien, ka /pers. N/ apstiprināja, ka /pers. J/ dažas reizes ir bijis objektos un pats piedāvājis savus pakalpojumus, nepierāda, ka darbus reāli veicis SIA „Eforzo". Turklāt /pers. N/ un /pers. J/ liecībās konstatējamas arī būtiskas pretrunas. Piemēram, /pers. J/ liecināja, ka nav zinājis, kādi tieši darbinieki kā SIA „Eforzo" apakšuzņēmumu pārstāvji ir objektos, savukārt /pers. N/ liecināja, ka /pers. J/ darbiniekus atvedis pats ar automašīnu. Bez ievērības nav atstājams arī tas, ka gan pieteicēja, gan liecinieks uzsvēra, ka veicamie darbi neprasīja speciālas zināšanas, proti, ka tos varēja veikt jebkurš, tāpēc, ņemot vērā pieteicējas paviršo attieksmi darījumu noslēgšanā ar SIA „Eforzo", nav izslēdzams, ka pieteicēja attiecīgo darbu veikšanai varēja pati atrast darbiniekus, nenoformējot ar tiem darba tiesiskās attiecības, bet formāli noformēt dokumentus, kas liecinātu, ka darbus veikusi SIA „Eforzo". Lai arī šādam pieņēmumam nav viennozīmīgi pierādījumi, VID lietā savāktie materiāli šādu varbūtību neizslēdz. Jebkurā gadījumā tiesai, izvērtējot visus lietā esošos pierādījumus, tai skaitā /pers. J/ liecību, nav šaubu, ka darījums ar SIA „Eforzo" faktiski nav noticis.

[15] Eiropas Savienības Tiesa ir argumentējusi, ka tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo

darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 Halifax 81.punktu*).

Vērtējot pieteicējas darījumus ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" tiesa ir ņēmusi vērā SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" amatpersonu paskaidroto par darījumu norisi, vērtējusi noslēgto līgumu ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" satura atbilstību faktiskajiem apstākļiem, vērtējusi pieteicējas paskaidrojumus. Pierādījumu kopums liecina par darījumu mākslīgo raksturu.

Eiropas Savienības Tiesa, atsaucoties uz 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* u.c., 68. un 71. punktu, 2012. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. C-285/11 *Bonik* 45. punktu un 2013. gada 31. janvāra spriedumu lietā Nr. C-643/11 *LVK – 56* 64. punktu, norādījusi, ka nenoliedzami cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgo rīcību ir ar Sesto direktīvu atzīts un ar to iedrošināts mērķis, un indivīdi nevar krāpnieciski vai ļaunprātīgi atsaukties uz Savienības tiesību normām *(sk. Eiropas savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 36.punktu)*.

Savukārt, atsaucoties uz 2012. gada 21. jūnija spriedumu apvienotajās lietās C-80/11 un C-142/11 *Mahageben* un *David* 42.punktu, 2012. gada 6. decembra sprieduma lietā Nr. C-285/11 *Bonik* 37. punktu un 2013. gada 31. janvāra spriedumu lietā Nr. C-643/11 *LVK – 56* 59. punktu, Eiropas Savienības Tiesa atzinusi, ka tādējādi valsts iestādēm un tiesām ir jāatsaka tiesības uz atskaitīšanu, ja ir konstatēts, ievērojot objektīvus elementus, ka šīs tiesības ir izvirzītas krāpnieciski vai ļaunprātīgi.

VID lietā iegūto pierādījumu kopums kopsakarā ar tiesas papildus iegūtajiem pierādījumiem apstiprina apstākļu kopumu, lai pieteicējai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

[16] Saistībā ar VID neatzītajiem pieteicējas darījumiem ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" VID pieteicējai 2011. - 2012. gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā samazinājis uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas un veicis korekcijas UIN deklarācijā.

Ņemot vērā, ka tiesa iepriekš atzina, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Prionus" un SIA „Eforzo" nav notikuši, nav pamata šo darījumu izmaksu iekļaušana peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Līdz ar to atzīstams, ka VID pamatoti veicis korekcijas.

Tiesa nekonstatē kļūdas VID veiktajā soda naudas un nokavējuma naudas aprēķinā, tādējādi sākotnējais lēmums kopumā atzīstams par pamatotu un tiesisku.

[17] Attiecībā par Lēmuma pieņemšanas termiņa nokavējumu tiesa norāda, ka procesuāla pārkāpuma konstatēšana pati par sevi vienmēr nav pamats administratīvā akta atcelšanai. Procesuālu pārkāpumu gadījumā jāvērtē, vai konkrētais procesuālai pārkāpums ir tāds, kas varēja ietekmēt administratīvā akta saturu. Konkrētajā gadījumā tiesa nekonstatē, ka Lēmuma pieņemšana, nokavējot Lēmuma pieņemšanas termiņu, ir ietekmējusi vai varēja ietekmēt Lēmuma saturu. Turklāt Lēmumā nav mainīta sākotnējā lēmumā ietvertā būtība. Bez tam Lēmuma nokavēta pieņemšana nav liegusi un aizkavējusi pieteicēju laicīgi vērsties tiesā par sākotnējā lēmuma atcelšanu, kā to paredz Administratīvā procesa likuma 188. panta piektā daļa, proti, ja iestāde vai augstāka iestāde nav pieteicējam paziņojusi savu lēmumu sakarā ar viņa iesniegumu, pieteikumu tiesā var iesniegt viena gada laikā no dienas, kad persona ar iesniegumu vērsusies iestādē vai augstākā iestādē.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. - 251., 289. - 291. pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt SIA „AZ-INTER" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013. gada 20. decembra lēmuma Nr. 23.13/L-1429 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Liepājas tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2015. gada 23. martā.

Tiesnese K.Brokane