Lieta Nr.A420415211
Nr.A04152-11/40

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rēzeknē 2011.gada 21.oktobrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese S.Pujāte

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Merteks" pārstāvjiem *G.L.* un *I.M.*,
atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *A.Š.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Merteks" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 15.decembra lēmuma Nr.22.4.6./67052 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk –VID) Nodokļu kontroles pārvalde veica sabiedrībai ar ierobežotu atbildību (turpmāk – SIA) „Merteks" (turpmāk arī pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par darījumiem ar SIA „Elks plus", SIA „Baltkrasts", SIA „Horman", SIA „SLS Expedition service". Audita rezultātā tika konstatēts, ka pieteicēja nepamatoti atskaitīja PVN priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Elks plus", SIA „Baltkrasts" un SIA „SLS Expedition service", tāpēc, vadoties no likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" un likuma „Par nodokļiem un nodevām" tiesību normām, ar VID ģenerāldirektora pilnvarotā Nodokļu kontroles pārvaldes ierēdņa 2010.gada 1.oktobra lēmumu Nr.23.5/1232 (turpmāk – sākotnējais lēmums) papildu nomaksai budžetā SIA „Merteks" tika aprēķināts PVN Ls 10 783,82, PVN soda nauda Ls 5 391,91 un nokavējuma nauda Ls 1 207,79, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 8 465,59 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 4 232,8 apmērā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

Ar VID (turpmāk arī atbildētājs) ģenerāldirektores 2010.gada 15.decembra lēmumu Nr.22.4.6./67052 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts sākotnējais lēmums.

[2] SIA „Merteks" iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, kurā lūdza Lēmumu kā nepamatotu atcelt. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Pieteicēja nav veikusi darījumus ar SIA „Balteks S" un SIA „RK Holdings", ko apliecina lietas apstākļi un fakts, ka atbildētājs auditu ir veicis par pieteicējas un SIA „Elks Plus" savstarpējiem darījumiem. Tādējādi atbildētājs nepamatoti pamatojas uz informāciju par minētajiem uzņēmumiem, lai neatzītu pieteicējas darījumus ar SIA „Elks Plus". Vienīgi SIA „Elks Plus" var sniegt objektīvu viedokli par darījumu esamību starp pieteicēju un SIA „Elks Plus". Atbildējs nav konstatējis pārkāpumus SIA „Elks Plus" grāmatvedības uzskaitē, kā arī SIA „Elks Plus" amatpersona apstiprina pieteicējas un SIA „Elks Plus" savstarpēji veiktos darījumus un faktiskos lietas apstākļus. Līdz ar to secināms, ka atbildētāja rīcībā nav informācijas, kas ļautu pamatoti apšaubīt pieteicējas tiešā darījuma partnera SIA „Elks Plus" spēju piegādāt savstarpējo darījumu dokumentos norādītās

preces. Lietas materiāli arī nesatur informāciju, ka SIA „Elks Plus" amatpersona būtu sniegusi atbildētājam informāciju, uz kuras pamata atbildētājs varēja izdarīt secinājumus, ka pieteicēja un SIA „Elks Plus" darījumi nav notikuši.

Tādējādi secināms, ka VID lietā nav norādījis ne uz pārkāpumiem savstarpējo darījumu dokumentu noformēšanā, ne arī uz SIA „Elks Plus" darbības aspektiem, kas liecinātu par SIA „Elks Plus" nespēju piegādāt pieteicējai darījumu dokumentos norādītās preces.

Turklāt atbildētājs lietā nav pilnīgi un vispusīgi izvērtējis pieteicējas tiešā darījuma partnera SIA „Elks Plus" rīcībā esošos materiālos, tehniskos un darba resursus preču piegādes laikā. Jo pieteicēja lietā norādīja, ka uz pieteicēju tieši neattiecas SIA „Elks Plus" materiāltehniskā un cilvēkresursu bāze, jo preču izsniegšana - saņemšana notika vienā adresē – Rēzeknē, Latgales ielā 87 uz pieteicējas materiāltehniskās un cilvēkresursu bāzes rēķina, ko apliecina preču transporta pavadzīmēs iekļautā informācija par preču saņēmēju no pieteicējas puses un informācija par pārvadātāju. Tādējādi atbildētājs nepamatoti un bez pamatotiem argumentiem nav atzinis pieteicējas un SIA „Elks Plus" savstarpēji veiktos darījumus. VID secinājumi, kas izdarīti balstoties uz informāciju par SIA „Elks Plus" darījumu partneriem un to darījumu partneriem, uzskatāmi par nepamatotiem, jo neviens normatīvais akts nenosaka, ka pieteicējai, iegādājoties preces, būtu jāpārliecinās par preču izcelsmes pirmavotu.

[2.2] Eiropas Kopienu tiesas judikatūrā ir atzīts, ka nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto PVN nevar ietekmēt tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst šie darījumi, cits darījums, kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot vai nevarot zināt, ticis veikts pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu [piemēram, Eiropas Kopienu tiesas 2006.gada 12.janvāra sprieduma lietā Nr.C-354/03, C-355/03 un C-484/03 55.punkts]. Tādi darījumi, kas paši par sevi nav saistīti ar PVN izkrāpšanu, ir preču piegādes, ko veicis nodokļa maksātājs, kas kā tāds rīkojas, un saimnieciska darbība Sestās direktīvas 2.panta 1.punkta, 4.panta un 5.panta 1.punkta izpratnē; ja tie atbilst objektīvajiem kritērijiem, uz kuriem ir balstīti šie jēdzieni, neatkarīgi no kāda uzņēmēja, kas piedalās tajā pašā piegādes shēmā, nevis attiecīgā nodokļa maksātāja nolūka un/vai iespējamo cita darījuma, kas ietilpst šajā shēmā, par kuru šim nodokļa maksātājam nav bijis un nevarēja būt zināms, un kas licis veikts pirms vai pēc minētā nodokļa maksātāja veiktā darījuma krāpniecisko raksturu.

Atbilstoši Eiropas Kopienu tiesas praksei katrs darījums darījumu ķēdē jāvērtē atsevišķi un agrāki vai vēlāki notikumi nevar mainīt shēmā iekļautā konkrētā darījuma raksturu. Nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt kā priekšnodokli samaksāto pievienotās vērtības nodokli nevar ietekmēt tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst minētā nodokļa maksātāja darījumi, ir ticis veikts cits darījums (pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma), kas nodokļa maksātājam, par to neko nezinot, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu (sk. Augstākās tiesas Senāta 2007.gada 28.februāra spriedumu lietā SKA-70/2007 un 2008.gada 14.aprīļa lēmumu lietā SKA-263/2008). Eiropas Kopienu tiesa ir norādījusi, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu saglabājās tikai tad, ja nepastāv krāpnieciska vai ļaunprātīga rīcība. Sestā direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka tā iestājas pret nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt priekšnodokli, ja darījumi, kas piešķir šādas tiesības, ir uzskatāmi par ļaunprātīgu rīcību.

Ievērojot iepriekš minēto, atbildētājs nepamatoti secinājis, balstoties uz izsekoto preču kustību, un tādējādi atbildētājs nav ievērojis, ka katrs darījums darījumu ķēdē jāvērtē atsevišķi un agrāki vai vēlāki notikumi nevar mainīt shēmā iekļauta konkrētā darījuma raksturu, kas nozīmē, ka atbildētājam bija jāvērtē tikai starp pieteicēju un SIA „Elks Plus" veiktie darījumi.

[2.3] VID nav ievērojis, ka pieteicējas tiesības atskaitīt kā priekšnodokli samaksāto PVN nevar ietekmēt tas, ka piegādes shēmā, kurā ietilpst minētā nodokļa maksātāja darījumi, ir ticis veikts cits darījums (pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma), kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu.

Tādējādi atbildētāja secinājums, ka lietā nav izsekojama preču kustība, lai neatzītu SIA „Elks Plus" un pieteicējas veiktos darījumus, ir nepamatots un pretrunā ar tiesu praksi. Pieteicēja VID paskaidroja, ka darba laika uzskaites tabelēs uzrādītās informācijas un faktiski veikto pārvadājumu neatbilstība nav pamats apšaubīt pieteicējas un SIA „Elks Plus" savstarpēji veikto darījumu norisi, jo darbinieku pienākums ir iesniegt grāmatvedībai informāciju par faktiski nostrādātajām stundām, uz kuru pamata tiek aprēķina darbinieku darba alga, bet darbinieku neuzmanība, norādot faktiski nostrādāto laiku, ir darbinieku bezatbildīga rīcība, kas nav saistīta ar darījumu faktisko norisi un nevar tikt izmantots kā pamatots arguments savstarpējo darījumu apšaubīšanai.

[2.4] VID lietā nav pilnīgi un vispusīgi izvērtējis visu pieteicējas sniegto informāciju par pieteicējas preču pārvietošanu uz objektiem „Māriņkalns" un „Alsviķi". Pirmkārt, atbildētājs nav vērtējis pieteicējas iesniegto informāciju, piemēram, atbildētājam iesniegtās dokumentu kopijas, kas apliecina objekta „Māriņkalns" darbu izpildes termiņa pagarinājumu no 2010.gada 15.janvāra līdz 2010.gada 31.janvārim, kā arī papildus darbu esamību, otrkārt, atbildētājs lietā nav ieguvis informāciju no minēto objektu darbu pasūtītājiem.

Ievērojot iepriekš minēto, lietas apstākļi apliecina, ka no SIA „Elks Plus" iegādāto preču transportēšanu veica pieteicēja ar sev piederošo transportlīdzekli. Tādējādi lietā ir pierādīts fakts par preču piegādi starp SIA „Elks Plus" un pieteicēju, bet atbildētāja secinājums, ka pieteicējas grāmatvedības dokumentos nav atspoguļota reāla preču piegāde, ir pilnīgi nepamatots.

[2.5] Praksē ir nostiprinājusies atziņa, ka tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas gadījumos rodas, pastāvot šādiem priekšnoteikumiem: persona reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; tā saņēmusi preces vai pakalpojumus un likumā noteiktajā kārtībā noformētu PVN rēķinu; PVN rēķins saņemts no citas ar PVN apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums.

Lietas faktiskie apstākli pierāda, ka visi iepriekš minētie nosacījumi attiecībā uz pieteicējas un SIA „Elks Plus" savstarpējiem darījumiem ir izpildīti.

Turklāt no lietas materiāliem secināms, ka atbildētājs, pārbaudot SIA „Elks Plus", secinājis, ka darījumi ir apstiprinājušies un atbildētājs pārkāpumus nav konstatējis ne sabiedrības veikto preču realizācijā, ne arī realizēto preču iegādē, kā arī SIA „Elks Plus" amatpersona atbildētājam nav sniegusi paskaidrojumu, kas atbildētājam atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam būtu ļāvis apšaubīt pieteicējas un SIA „Elks Plus" savstarpēji veiktos darījumus.

Tādējādi atbildētājs nepamatoti koriģēja pieteicējas PVN deklarācijas par pieteicējas darījumiem ar SIA „Elks Plus".

[2.6] Pieteicēja audita laikā uzrādīja visus darījumu dokumentus par pieteicējas darījumiem ar SIA „SLS Expedition Service". Saistībā ar atbildētāja konstatētajām nepilnībām un pretrunām SIA „SLS Expedition Service" saimnieciskajā darbībā un grāmatvedības uzskaites dokumentos pieteicēja jau pārsūdzības iesniegumā atbildētājam norādīja, ka Latvijas Republikas normatīvie akti neparedz sabiedrības kā nodokļu maksātāja atbildību par sadarbības partneru grāmatvedības uzskaites kārtošanu neatbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam, kā arī normatīvie akti neparedz kā nodokļu maksātāja pienākumu, pārbaudīt ar sadarbības

partneriem veikto darījumu atspoguļošanu sadarbības partnera grāmatvedībā, kā arī pārbaudīt, vai persona, kas paraksta darījuma partnera rēķinu ir darba attiecībās ar konkrēto sabiedrību. Fakti, ka SIA „SLS Expedition Service" neveica faktiskai darījumu norisei atbilstošu darījumu atspoguļošanu savā grāmatvedības uzskaitē, nevar būt par pamatu darījuma faktiskās esamības apšaubīšanai un neatzīšanai, tomēr atbildētājs minēto argumentu nav vērtējis.

[2.7] Pieteicēja sniedza paskaidrojumu saistībā ar saņemto pakalpojumu periodu, norādot, ka kopsakarībā starp pieteicēju, SIA „SLS Expedition Service", SIA „Baltkrasts" būs ieviesusies drukas kļūda tieši beigu periodā, tas ir, 2001.gada 25.februāris, ko atbildētājs lietā nav izvērtējis. Pieteicējs atbildētājam arī sniedza informāciju, ka darījuma ietvaros tika veikti 228 reisi, kopējais smilts daudzums 2080 m^3, viens reiss (turp - atpakaļ) 52 km, kopā 11 856 km, tas ir, vidēji 9,12 m^3 ar vienu reisu, kas ir pieļaujams SIA „SLS Expedition Service" transportlīdzekļu celtspējai.

Atsaucoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 5.daļas 7.punktu, atbildētājs nav ņēmis vērā, ka, lai izdarītu secinājumus par pieteicējas un SIA „SLS Expedition Service" savstarpējiem darījumiem un nodokļa rēķinā norādīto informāciju, ir jāvērtē faktiskie lietas apstākļi, ne tikai nodokļu rēķinā uzrādītā informācija.

[2.8] Vienīgi SIA „SLS Expedition Service" var sniegt objektīvu viedokli par darījumu esamību starp pieteicēju un SIA „SLS Expedition Service", tai skaitā arī par SIA „Baltkrasts" preču piegādi pieteicējai. Atbildētāja rīcībā nav tiešas informācijas, kas ļautu izdarīt secinājumu, ka pieteicējas un SIA „SLS Expedition Service" darījumi nav faktiski notikuši, kā arī SIA „SLS Expedition Service" amatpersona atbildētājam nav sniegusi paskaidrojumu, kas VID atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam būtu ļāvis apšaubīt pieteicējas un SIA „SLS Expedition Service" savstarpēji veiktos darījumus.

Lietā esošie fakti pierāda, ka pieteicēja ir izpildījusi visus priekšnosacījumus, lai iegūtu tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu preču iegādes darījumos no SIA „SLS Expedition Service".

[2.9] VID nepamatoti neatzina pieteicējas veiktos darījumus ar SIA „Baltkrasts", tādējādi nepamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar minēto sabiedrību. Atbildētājs lietā ir norādījis, ka tā kā lietā nav gūts apstiprinājums, ka smiltis būtu reāli pārvietotas, jo apstrīdēti pieteicējas darījumi ar SIA „SLS Expedition Service", līdz ar to nav pamata atzīt, ka pieteicēja faktiski ir iegādājusies minēto preci no SIA „Baltkrasts".

Pieteicēja audita laikā uzrādīja visus darījumu dokumentus par pieteicējas darījumiem ar SIA „Baltkrasts". Vienīgi SIA „Baltkrasts" var sniegt objektīvu viedokli par darījumu esamību starp pieteicēju un SIA „Baltkrasts". Atbildētājs nav veicis pārbaudi SIA „Baltkrasts", lai pārbaudītu pieteicējas un SIA „Baltkrasts" savstarpēji veiktos darījumus. Turklāt secināms, ka atbildētājs nav lūdzis arī SIA „Baltkrasts" amatpersonai sniegt paskaidrojumu par SIA „Baltkrasts" saimniecisko darbību un SIA „Baltkrasts" un pieteicējas savstarpējiem darījumiem. Tādējādi secināms, ka atbildētāja rīcībā nav tiešas informācijas, kas ļautu izdarīt secinājumu, ka pieteicējas un SIA „Baltkrasts" darījumi nav apstiprinājušies, kā arī SIA „Baltkrasts" amatpersona atbildētājam nav sniegusi paskaidrojumu, kas atbildētājam atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam būtu ļāvis apšaubīt pieteicējas un SIA „Baltkrasts" savstarpēji veiktos darījumus.

Pieteicēja ir izpildījusi visus priekšnosacījumus, lai iegūtu tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu preču iegādes darījumos no SIA „Baltkrasts".

[3] Rakstveida paskaidrojumā tiesai atbildētājs norāda, ka pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz šādiem apsvērumiem.

[3.1] Kā atzinis nodokļu lietās Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (spriedums lietā Nr.SKA-114/2004, spriedums lietā Nr.SKA-125/2007), ar likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu likumdevējs PVN maksātājiem ir piešķīris zināmas priekšrocības, t.i., devis tiesības atskaitīt priekšnodokli, ja pastāv visi šajā tiesību normā paredzētie priekšnoteikumi. Šā iemesla dēļ pirms šīs tiesības izmantošanas nodokļu maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai darījuma partneris ir PVN maksātājs un vai pastāv citi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai. Apstāklis, ka formāli ievērotas likuma prasības, vēl nav pietiekams, lai rastos tiesības atskaitīt priekšnodokli. Jābūt reāli notikušam darījumam ar konkrēto ar PVN apliekamo personu, kas rada tiesības atskaitīt priekšnodokli. Nodokļa rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam.

Tātad, lai konstatētu, vai SIA ,,Merteks" bija tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, ir nepieciešams noskaidrot, vai ir iestājušies visi ne tikai formālie, bet arī faktiskie likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā norādītie priekšnosacījumi, proti, rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam.

Rēķina saņemšana ir viens no priekšnoteikumiem, lai persona iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli. Turklāt preču pavadzīmes – rēķini (turpmāk – PPR) ir uzskatāmi par nodokļa rēķiniem un darījumu apliecinošiem dokumentiem likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šādu dokumentu esamība ļauj pieņemt, ka pakalpojums ir sniegts un prece ir saņemta. Taču vienlaikus Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta judikatūrā ir atzīts, ka minētais pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekam, proti, VID to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo (sk., piemēram, sprieduma lietā Nr.SKA-85/2004 17.punktu, Nr.SKA-114/2004 12.punktu). Nodokļu rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušajam darījumam, jo pretējs secinājums būtu pretrunā ar nodokļu tiesiskā regulējuma jēgu (sk. Senāta sprieduma lietā Nr.SKA-48/2004 10.punktu). Turklāt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments ir atzinis, ka apstākļos, kad pamatoti ir apšaubīta tiešo darījumu partneru spēja sniegt pakalpojumus un piegādāt preces, ir jāņem vērā arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar pieteicējai sniegtajiem pakalpojumiem vai piegādātajām precēm, šādā gadījumā tālākie darījumi ļauj izsecināt, vai tiešie darījumu partneri varēja vai nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus vai piegādāt preces (sk. sprieduma lietā Nr.SKA-343/2010 8.punktu).

Izvērtējot auditā iegūtos pierādījumus par SIA ,,Merteks" grāmatvedības uzskaitē iegrāmatotajiem darījumiem ar SIA ,,Elks Plus", SIA ,,SLS Expedition service" un SIA ,,Baltkrasts", uzskatām, ka tie pilnībā pierāda darījumu neesamības faktu starp pieteicēju un tā darījumu partneriem. Minēto apstiprina sekojošie apstākļi:

[3.1.1] SIA ,,Elks Plus" 2009.gada oktobra PVN deklarācijas pielikumā norādījusi darījumus ar SIA ,,Balteks S", kura 2009.gada oktobra PVN deklarācijas pielikumā kā darījuma partneri norādījusi SIA ,,RK Holdings", kuras amatpersona 2010.gada 9.februārī VID Finanšu policijas pārvaldei sniedza paskaidrojumu, ka par amatpersonu kļuvis pēc trešās personas lūguma, bet par uzņēmuma saimniecisko darbību neko nezina. Tā kā norādītajos darījumos pirmais darījumu partneris – SIA ,,RK Holdings" noliedz preču piegādes faktu, tad SIA ,,Elks Plus" faktiski neiegādājas preci un attiecīgi tā 2009.gada oktobrī to nevarēja piegādāt SIA ,,Merteks". Turklāt 2009.gada 26.novembrī un 2010.gada 5.martā tika pieņemti lēmumi attiecīgi par SIA ,,Balteks S" un SIA ,,RK Holdings" izslēgšanu no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[3.1.2] Sākuma sarunas protokolā norādīts, ka SIA ,,Elks Plus" 2009.gada 19.oktobra PPR ACG 968602 minētā vibroprese bija jauna, taču auditam netika uzrādīta nekāda tehniskā dokumentācija un garantijas, kurām obligāti jābūt, iepērkot jebkuru jaunu tehniku.

[3.1.3] SIA ,,Elks Plus" vārdā noformētajās pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta minēta Latgales iela 87, Rēzekne (SIA ,,Elks Plus" un SIA ,,Merteks" deklarēta struktūrvienība ,,ofiss"). Konkrētajā gadījumā pēc SIA ,,Merteks" pārbaudei iesniegtajiem dokumentiem auditā vērtēts apstāklis, ka atsevišķos gadījumos preces tika glabātas minētajā adresē (piemēram, pašizlīdzinošs ģipša klons 250 gab. no 2009.gada 28.oktobra līdz 9.novembrim, vara caurules 535 m un radiatori 20 gab. no 2009.gada 26.oktobra līdz 2.novembrim, dabīgā koka parkets 485,784 kv.m no 2009.gada 26.oktobra līdz 4.novembrim). Ņemot vērā preču apjomu, sortimentu, VID pamatoti secināja par neiespējamību tās uzglabāt ofisā.

[3.1.4] SIA ,,SLS Expedition Service" vārdā izrakstīto 2010.gada 26.februāra rēķinu Nr.SES 100201 par pašizgāzēja pakalpojumiem (daudzums - 11 856 km, darījuma vērtība Ls 5 690,88 un PVN Ls 1 195,08) un kases ieņēmumu orderi Nr.8 parakstījusi *I.K.* Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju *I.K.* minētajā uzņēmumā bija nodarbināta no 2010.gada 8.marta līdz 1.aprīlim. Tādējādi minētā perona nebija tiesīga 2010.gada 26.februārī sabiedrības vārdā izsniegt rēķinu un izrakstīt kases ieņēmumu orderi.

[3.1.5] SIA ,,SLS Expedition Service" atbildīgā amatpersona veiktajā tematiskajā pārbaudē iesniedza divu kravas automobiļu ceļazīmes un darba laika uzskaites tabeles. Minētie dokumenti ir pretrunā gan ar SIA ,,Merteks" iesniegto informāciju par pārvadājumos izmantotajām automašīnām un nodarbinātajiem šoferiem, gan ar SIA ,,SLS Expedītion Service" VID iesniegtajām atskaitēm par darbinieku nodarbinātību. Rēķinā Nr.SES 100201 un SIA ,,Merteks" iesniegtā informācija liecina, ka pārvadājumos izmantotas trīs automašīnas, savukārt ceļazīmes iesniegtas par divām automašīnām. SIA ,,Merteks" iesniegtā informācija liecina, ka pārvadājumus veica *Ē.J.* un *J.K.*, savukārt no SIA ,,SLS Expedition Service" sniegtās informācijas izriet, ka to veica *Ē.J.* un *N.A.*. Turklāt atbilstoši SIA ,,SLS Expedition Service" VID iesniegtajām atskaitēm ne *Ē.J.*, ne *N.A.* par 2010.gada februāri netika aprēķināta darba alga.

Ņemot vērā norādītos apstākļus, kā arī izvērtējot citus Lēmumā norādītos argumentus (sk. Lēmuma 7.-9.lpp.), uzskatām, ka VID pamatoti ierobežoja SIA ,,Merteks" tiesības saskaņā ar likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu 2009.gada oktobrī un 2010.gada februārī veikt priekšnodokļa atskaitījumus Ls 19 249,41 apmērā, jo SIA ,,Elks Plus" un SIA ,,Baltkrasts" vārdā noformētās pavadzīmes un SIA ,,SLS Expedition Service" vārdā noformētais rēķins neatbilst faktiski notikušam darījumam un nesatur patiesu informāciju.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata.

[5] Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos tiesai norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumus, liecinieka liecības, izvērtējot lietas apstākļus un pārbaudot lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir nepamatots un ir noraidāms.

[7] Kā konstatējams no lietā esošajiem materiāliem, VID Nodokļu kontroles pārvalde, veicot SIA ,,Merteks" PVN auditu par darījumiem ar SIA ,,Elks plus", SIA ,,Baltkrasts", SIA ,,Horman", SIA ,,SLS Expedition service", konstatēja, ka pieteicēja nepamatoti atskaitīja PVN priekšnodokli par darījumiem ar SIA ,,Elks plus", SIA ,,Baltkrasts" un SIA ,,SLS Expedition service", tāpēc saskaņā ar likuma ,,Par

pievienotās vērtības nodokli" un likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" tiesību normām, papildu nomaksai budžetā SIA ,,Merteks" tika aprēķināts PVN Ls 10 783,82, PVN soda nauda Ls 5 391,91 un nokavējuma nauda Ls 1 207,79, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 8 465,59 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 4 232,8 apmērā.

Izvērtējot pieteikumā norādītos pieteicējas iebildumus par pārsūdzēto Lēmumu, secināms, ka pieteicējas ieskatā Lēmums uzskatāms par prettiesisku tādēļ, ka atbildētājs prettiesiski ierobežojis SIA ,,Merteks" tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA ,,Elks plus", SIA ,,Baltkrasts" un SIA ,,SLS Expedition service", atzīstot tos par faktiski nenotikušiem.

[8] Likuma ,,Par grāmatvedību" 2.pantā noteikts, ka grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Atbilstoši minēta likuma 7.pantam grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

Likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteikts, ka tikai VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžeta maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

[9] No lietas materiāliem tiesa konstatē sekojošo.

[9.1] SIA ,,Merteks" 2009.gada oktobra PVN deklarācijā kā priekšnodokli atskaitīja Ls 17 028,9 saskaņā ar SIA ,,Elks Plus" vārdā noformētajām PPR par celtniecības materiāliem un vibropresi:

1) 2009.gada 19.oktobra PPR ACG 968602 (PVN Ls 6 696,9), ACG 968604 (PVN Ls 262,5), ACG 968603 (PVN Ls 525);

2) 2009.gada 20.oktobra PPR ACG 968605 (PVN Ls 467,46), ACG 968606 (PVN 174,09), ACG 968607 (PVN Ls 423,36), ACG 968608 (PVN Ls 499,59);

3) 2009.gada 21.oktobra PPR ACG 968609 (PVN Ls 214,2), ACG 968610 (PVN Ls 398,79), ACG 968612 (PVN Ls 368,55), ACG 968611 (PVN Ls 329,28);

4) 2009.gada 23.oktobra PPR ACG 968614 (PVN Ls 606,9), ACG 968613 (PVN Ls 223,86), ACG 968615 (PVN Ls 493,5);

5) 2009.gada 25.oktobra PPR ACG 968616 (PVN 207,9);,

6) 2009.gada 26.oktobra PPR ACG 968618 (PVN Ls 352,8), ACG 968620 (PVN Ls 651), ACG 968617 (PVN Ls 548,1), ACG 968619 (PVN Ls 441);

7) 2009.gada 27.oktobra PPR ACG 968621 (PVN Ls 380,31), ACG 968622 (PVN Ls 119,28), ACG 968623 (PVN Ls 223,44);

8) 2009.gada 28.oktobra PPR ACG 968624 (PVN Ls 378), ACG 968625 (PVN Ls 373,8), ACG 968626 (PVN Ls 348,6);

9) 2009.gada 29.oktobra PPR ACG 968627 (PVN Ls 251,16), ACG 968628 (PVN Ls 357,63);

10) 2009.gada 30.oktobra PPR ACG 968629 (PVN Ls 291,9), ACG 968630 (PVN Ls 420).

[9.2] SIA ,,Merteks" 2010.gada februāra PVN deklarācijā kā priekšnodokli atskaitīja Ls 1 195,08 saskaņā ar SIA ,,SLS Expedition service" vārdā noformēto 2010.gada 26.februāra rēķinu Nr.SFS 100201 par transporta pakalpojumiem.

[9.3] SIA „Merteks" 2010.gada februāra PVN deklarācijā kā priekšnodokli atskaitīja Ls 1 025,43 saskaņā ar SIA „Baltkrasts" vārdā noformētajām PPR par smilts piegādi:

1) 2010.gada 15.februāra PPR BAL 000068 (PVN Ls 119,7);
2) 2010.gada 16.februāra PPR BAL 000069 (PVN Ls 159,60);
3) 2010.gada 18.februāra PPR BAL 000070 (PVN Ls 159,6);
4) 2010.gada 22.februāra PPR BAL 000071 (PVN Ls 195,51);
5) 2010.gada 23.februāra PPR BAL 000072 (PVN Ls 195,51);
6) 2010.gada 25.februāra PPR BAL 000073 (PVN Ls 195,51).

[9.4] Attiecībā uz pieteicējas grāmatvedības uzskaites reģistros iegrāmatotajiem darījumiem ar SIA „Elks Plus" pārbaudē konstatēts:

[9.4.1] SIA „Elks Plus" 2009.gada oktobra PVN deklarācijas priekšnodoklī iekļauti darījumi ar SIA „Balteks S", kurai 2009.gada oktobra PVN deklarācijā kā darījuma partneris norādīta SIA „RK Holdings". Uzņēmuma amatpersona *J.T.* (pilnvaru tiesības no 2009.gada 14.jūlija līdz 2009.gada 24.novembrim) 2010.gada 9.februārī VID Finanšu policijas pārvaldei sniedzis paskaidrojumu, ka par amatpersonu kļuvis pēc trešās personas lūguma, bet par uzņēmuma saimniecisko darbību neko nezina. Tā kā norādītajos darījumos pirmais darījumu partneris - SIA „RK Holdings" noliedz preču piegādes faktu, tad SIA „Elks Plus" faktiski neiegādājas preci un attiecīgi tā 2009.gada oktobrī to nevarēja piegādāt SIA „Merteks". Konkrētajā gadījumā vērtējams arī apstāklis, ka 2009.gada 26.novembrī un 2010.gada 5.martā pieņemti lēmumi attiecīgi par SIA „Balteks S" un SIA „RK Holdings" izslēgšanu no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[9.4.2] Pēc 2009.gada 19.oktobra PPR ACG 968602 iegrāmatotā vibroprese atbilstoši sākuma sarunā minētajam bija jauna, taču auditam nav uzrādīta nekāda tehniskā dokumentācija un garantijas, kas nav loģiski, pērkot pamatlīdzekli un uzņemoties kredītsaistības Ls 38 586,9 apmērā. Auditā nav konstatēti apstākļi, ka pieteicēja būtu veikusi kādus pasākumus vai aktivitātes, lai noskaidrotu potenciāli izdevīgāko vibropreses piegādātāju, tā piedāvāto cenu un norēķinu kārtību.

[9.4.3] SIA „Elks Plus" vārdā noformētajās pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta minēta Latgales iela 87, Rēzekne (SIA „Elks Plus" un SIA „Merteks" deklarēta struktūrvienība „ofiss"). Konkrētajā gadījumā pēc SIA „Merteks" pārbaudei iesniegtajiem dokumentiem auditā vērtēts apstāklis, ka atsevišķos gadījumos preces tika glabātas minētajā adresē (piemēram, pašizlīdzinošs ģipša klons 250 gab. no 2009.gada 28.oktobra līdz 9.novembrim, vara caurules 535 m un radiatori 20 gab. no 2009.gada 26.oktobra līdz 2.novembrim, dabīgā koka parkets 485,784 kv.m no 2009.gada 26.oktobra līdz 4.novembrim). Ņemot vērā preču apjomu, sortimentu, VID Nodokļu kontroles pārvalde secināja, ka tās nav iespējams uzglabāt ofisā.

[9.4.4] Salīdzinot pieteicējas iesniegtajās pavadzīmēs uzrādītos preču pārvietošanas maršrutus ar ceļazīmēs un šoferu darba laika uzskaitē esošo informāciju, auditā konstatētas pretrunas, proti, PPR norādītais transporta līdzekļa vadītājs attiecīgajā datumā nav nodarbināts vai nodarbināts 1 stundu, kas neatbilst nodarbinātībai veicamajā maršrutā, kā arī PPR norādītais maršruts neatbilst attiecīgajam transporta līdzeklim ceļazīmē norādītajam, kuras neapliecina faktisku preču pārvietošanu un secīgi arī saņemšanu no SIA „Elks Plus" (detalizēts apraksts auditā pārskata 2.tabulā).

[9.4.5] Daļu no SIA „Elks Plus" precēm summā Ls 14 642,7 (nesoša līste, noseglīste, nosegplāksne, dekoratīvs apmetums, vetonits, uniflot ģipšk.šuvju sp., pašizlīdzinošs ģipša klons, pragma dubultsienu caurule, reģipsis, rozetes, durvis, pakaramie griezti, pinoteks, putas penosil u.tml.) pieteicēja pārvietojusi uz Alsviķu kultūras namu pēc šādām PPR:

1) 2010.gada 8.februāra PPR Nr.08/02-2010P;
2) 2010.gada 16.februāra PPR Nr.16/02-2010P, Nr.16/04-20I0-4P;

3) 2010.gada 26.februāra PPR Nr.26/02-2010-1P;
4) 2010.gada 29.aprīļa PPR Nr.29/04-2010-2P;
5) 2010.gada 17.marta PPR Nr.17/03-2010-3P;
6) 2010.gada 23.aprīļa PPR Nr.23/04-2010-2P;
7) 2010.gada 8.aprīļa PPR Nr.08/04-2010-2P.

Salīdzinot pārvietotos būvmateriālus ar izpildītajiem darbiem, auditā secināts, ka tie nevarēja tikt izmantoti darbu veikšanai no 2010.gada 2.februāra līdz 28.jūnijam, jo atbilstoši nodošanas – pieņemšanas aktiem (uz 2010.gada 2.februāri izpildīti darbi par Ls 91 560,15; laika periodā no 2010.gada 2.februāra līdz 19.aprīlim izpildīti darbi par Ls 4 684,06 un laika periodā no 2010.gada 20.aprīļa līdz 28.jūnijam par Ls 10 942,08, ar ko objekts ir pabeigts) šajā periodā veikti labiekārtošanas darbi (blietēto šķembu kārta Ls 918,16, cementa-smilts maisījums Ls 517,04, asfaltbetona izbūve Ls 3 910,4, bruģēta laukuma izbūve Ls 603,52, augsnes kārtas ielabošana Ls 532,80) un betonēšanas darbi Ls 947,21, kas neatbilst iegrāmatoto būvmateriālu veidiem.

[9.4.6] Auditā netika konstatēta SIA „Merteks" preču, kas norādītas kā saņemtas no SIA „Elks Plus", pārvietošana uz objektu Māriņkalnā pēc 2010.gada 22.janvāra PPR Nr.22/01-2010P (Ls 1 913) un 2010.gada 29.janvāra PPR Nr.29/01-2010P (Ls 4 178) pamatotība, jo atbilstoši pārbaudei iesniegtajiem dokumentiem darbi minētajā objektā pabeigti 2010.gada 15.janvārī.

[9.7] Attiecībā uz pieteicējas grāmatvedības uzskaites reģistros iegrāmatotajiem darījumiem ar „SLS Expedition Service" un SIA „Baltkrasts" pārbaudē konstatēts:

[9.7.1] SIA „SLS Expedition Service" vārdā izrakstīto 2010.gada 26.februāra rēķinu Nr.SES 100201 par pašizgāzēja pakalpojumiem (darījuma vērtība Ls 5 690,88, PVN Ls 1 195,08) un kases ieņēmumu orderi Nr.8 parakstījusi *I.K.* Pēc VID rīcībā esošās informācijas *I.K.* minētajā uzņēmumā bija nodarbināta no 2010.gada 8.marta līdz 2010.gada 1.aprīlim, darba alga viņai netika aprēķināta.

[9.7.2] 2010.gada 26.februāra rēķins Nr.SES 100201 par pašizgāzēja pakalpojumiem nesatur pakalpojuma sniegšanas datumu (periodu), savukārt saskaņā ar pieteicējas iesniegto informāciju SIA „SLS Expedition Service" smilšu transportēšanas pakalpojumus sniedza no 2010.gada 1.februāra līdz 2010.gada 22.februārim, kas ir pretrunā ar SIA „Baltkrasts" izrakstītajām PPR par smilšu pārdošanu SIA „Merteks" no 2010.gada 15.februāra līdz 25.februārim.

[9.7.3] Rēķinam pievienotajā dokumentā norādīts, ka ir pārvadāti 2 080 kubikmetri smilšu, veicot 228 reisus un nobraucot 11 856 kilometrus, pārvadājumos izmantotas trīs automašīnas un pārvadājumus veica *Ē.J.* un *J.K.* Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai - *J.K.* SIA „SLS Expedition Service" nodarbināts no 2010.gada 1.maija, bet *Ē.J.* par 2010.gada februāri darba alga netika aprēķināta.

[9.7.4] SIA „SLS Expedition Service" atbildīgā amatpersona veiktajā tematiskajā pārbaudē iesniedza divu kravas automobiļu ceļazīmes un darba laika uzskaites tabeles. Tajās norādītā informācija ir pretrunā gan ar pieteicējas iesniegto informāciju par pārvadājumos izmantotajām automašīnām un šoferiem, gan ar SIA „SLS Expedition Service" VID iesniegtajām atskaitēm par darbinieku nodarbinātību. Nodokļu rēķinā Nr.SES 100201 un pieteicējas iesniegtā informācija liecina, ka pārvadājumos izmantotas trīs automašīnas, savukārt ceļazīmes iesniegtas par divām automašīnām. Pieteicējas sniegtā informācija liecina, ka pārvadājumus veica *Ē.J.* un *J.K.*, savukārt no SIA „SLS Expedition Service" sniegtās informācijas izriet, ka to veica *Ē.J.* un *N.A.* Atbilstoši SIA „SLS Expedition Service" VID iesniegtajām atskaitēm ne *Ē.J.*, ne *N.A.* par 2010.gada februāri darba alga nav aprēķināta.

Tā kā netika gūts apstiprinājums, ka smiltis būtu reāli pārvietotas, nebija pamata uzskatīt, ka pieteicēja faktiski ir iegādājusies minēto preci no SIA „Baltkrasts".

Pārbaudē VID secinājis, lai gan SIA „Elks Plus", SIA „SLS Expedition service" un SIA „Baltkrasts" ir reģistrētas Uzņēmumu reģistrā un šo uzņēmumu vārdā tika noformētas pavadzīmes un rēķins, minētie fakti vēl neliecina, ka pārbaudei uzrādītajās pavadzīmēs un rēķinā norādītā prece faktiski ir piegādāta un transporta pakalpojumi ir sniegti. Rēķina saņemšana ir viens no priekšnoteikumiem, lai persona iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli. Turklāt PPR ir uzskatami par nodokļa rēķiniem un darījumu apliecinošiem dokumentiem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē un šādu dokumentu esamība ļauj pieņemt, ka pakalpojums ir sniegts un prece ir saņemta. Nodokļu rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušajam darījumam, jo pretējs secinājums būtu pretrunā ar nodokļu tiesiskā regulējuma jēgu (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2004.gada 11.maija sprieduma lietā Nr.SKA-48 10.punktu*). Gadījumā, ja VID pamatoti apšauba, vai darījums ir faktiski noticis, personai, kas izmanto tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāpierāda likumā noteikto priekšnoteikumu esamība (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu Senāta sprieduma lietā Nr.SKA-420/2005 8.punktu, Nr.SKA-302/2006 11.punktu*).

[9.8] Tiesas sēdē nopratināts kā liecinieks SIA „SLS Expedition Service" amatpersona *J.Š.* liecināja, ka 2010.gada februārī SIA „SLS Expedition Service" pārvadāja smiltis pieteicējai. Smiltis tika vestas no Madonas novada Mētrienas uz Ļaudonu vai otrādi, šobrīd precīzi neatceras. Smiltis nebija SIA „SLS Expedition Service", SIA „SLS Expedition Service" sniedza tikai transporta pakalpojumus. Smiltis tika iepirktas no SIA „Baltkrasts". Smiltis iekrāva pasūtītāja ekskavators, tad tās tika vestas uz meža ceļu, izbērtas, tad tika braukts pēc nākošās kravas. Pakalpojums tika sniegts ar trīs transportlīdzekļiem. Bija pieņemti trīs cilvēki, kas veica šofera pienākumus, taču iekšējā dokumentā bija norādīti ne tie šoferi, kas strādāja. Tika izrakstīts viens rēķins. VID veica pārbaudi par pakalpojumiem, kurus SIA „SLS Expedition Service" sniedza pieteicējai. VID veica datu salīdzināšanu, tika pārbaudīti darbinieki, vai darījums ir bijis, kas tika darīts, kāds bija noskrējiens pēc maršruta lapām. Tematiskā pārbaude tika veikta speciāli par SIA „SLS Expedition Service" darījumiem ar pieteicēju. SIA „SLS Expedition Service" VID ziņoja, ka uzņēmuma īpašumā ir divi transportlīdzekļi, bet trešais tiek nomāts. VID pārbaudes bija divas gan Rēzeknē, gan Daugavpilī, kad SIA „SLS Expedition Service" iesniedza iztrūkstošos dokumentus, jo pirmajā pārbaudē SIA „SLS Expedition Service" amatpersonai nebija līdzi dokumenti par degvielas kustību un maršruta lapu par trešo, nomāto mašīnu. Starplaiks starp pārbaudēm bija aptuveni nedēļa, varbūt divas. Kravas automašīnā vienā reisā var iekraut aptuveni 14-16 tonnas smilšu. Kopumā visi transportlīdzekļi veica aptuveni 200-250 reisus. Reiss turp atpakaļ bija aptuveni 50 km garš. Katrs transportlīdzeklis veica aptuveni septiņus reisus dienā. VID tematiskā pārbaude beidzās ar to, ka SIA „SLS Expedition Service" tika izteikts mutisks brīdinājums par to, ka rēķinā nebija iekļauts pakalpojuma sniegšanas termiņš, otrs brīdinājums bija par darbiniekiem, ka pavadzīmēs bija uzrādīti vieni, bet strādāja citi.

[10] Pamatojoties uz šā sprieduma [9.1]- [9.7] punktā minēto, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmo daļu VID ierobežoja SIA „Merteks" tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem par iegrāmatotajiem darījumiem ar SIA „Elks Plus", SIA „SLS Expedition Service" un SIA „Baltkrasts" Ls 19 249,41 apmērā.

No Lēmuma tiesa secina, ka VID pārbaudē konstatējis, ka SIA „Elks Plus", SIA „SLS Expedition Service" un SIA „Baltkrasts" vārdā izrakstītie rēķini nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem priekšnodokļa atskaitīšanai, kas apliecina saimniecisko darījumu esamību, ka SIA „Merteks" grāmatvedības reģistros un 2009.gada oktobra un 2010.gada februāra PVN deklarācijās ir veikusi ierakstus, izmantojot nepatiesu informāciju saturošus dokumentus, un līdz ar to nav ievērojusi

likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta un likuma ,,Par grāmatvedību" 2. un 7.panta nosacījumus.

Ievērojot, ka grāmatvedības reģistros ir iespējams iegrāmatot arī reāli nenotikušus darījumus vai darījumus, kas ir nolikuši ar citu, nevis dokumentos norādīto personu un uz šo dokumentu pamata ir iespējams nepamatoti izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības vai pieprasīt nodokļu pārmaksās atmaksāšanu, VID ir pienākumus veikt pārbaudes, lai pārliecinātos par darījumu īstumu, un gadījumā, ja tā rīcībā ir pierādījumi par to, ka darījums reāli nav noticis, papildus aprēķināt nodokļus un uzlikt soda naudu. Tādējādi likumdevējs ir devis tiesības VID, pamatojoties uz pierādījumiem, apšaubīt nodokļu maksātāja norādītos darījumus pat tad, ja ar darījuma partneri ir noslēgts līgums, darījuma partneris ir PVN maksātājs, PPR ir izsniegti darījuma partnerim un par darījumu ir samaksāti nodokļi. Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi.

Tādējādi tiesa secina, ka VID Lēmumu balstījis uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta interpretāciju, kāda izveidojusies VID un tiesu praksē, proti, ka šīs tiesību normas ietvaros nepietiek ar to vien, ka formāli ir izrakstīts, saņemts un apmaksāts rēķins, bet ir nepieciešams konstatēt arī to, vai preces un pakalpojumi reāli ir saņemti no tās personas, kas norādīta nodokļa rēķinā, proti, priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības balstās uz preču un pakalpojumu faktisku saņemšanu no nodokļa rēķinā norādītās ar PVN apliekamās personas.

[11] Vērtējot lietas materiālus kopsakarā ar administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumiem, tiesa nekonstatē pamatu Lēmuma atzīšanai par prettiesisku daļā par atskaitīto priekšnodokli Ls 17 028,9 apmērā par darījumiem ar SIA ,,Elks Plus".

Pārbaudot lietā pieteicējas iesniegtos dokumentus, tiesa secina, ka pieteicēja par darījumiem ar minēto sabiedrību tiesā papildus nav iesniegusi nevienu dokumentu.

Papildus VID konstatētajiem apstākļiem tiesa norāda, ka pieteicējas darījumu ar SIA ,,Elks Plus" faktisko esamību liek apšaubīt arī tas, ka laika posmā no 2009.gada 19.oktobra līdz 30.oktobrim pieteicēja ar SIA ,,Elks Plus" ir veikusi 29 darījumus, atbilstoši pavadzīmju numuriem (tie ir pēc kārtas) SIA ,,Elks Plus" šajā laikā citu darījuma partneru nav bijis, turklāt viena un tā pati prece ir pirkta divas reizes dienā, vairākas dienas, piemēram, dabīgā koka parkets ir pirkts divas reizes 21.oktobrī un 23.oktobrī, kā arī parkets ir pirkts 26.oktobrī. Turklāt minētā prece nav tikusi pārvietota, proti, atradās Latgales ielā 87 Rēzeknē. Ievērojot preces (dabīgā koka parketa) ievērojamo daudzumu (485 kv.m), kā arī to, ka gan 20.oktobrī (160 skatītāju krēsli), gan 26.oktobrī (vara caurules 535 m), 28.oktobrī (apdares dēļi 300 kv.m) (lietas 1.sējuma 71.-99.lapa) iegādātās preces netika pārvietotas un atradās Latgales ielā 87, kas pēc pieteicējas pārstāves paskaidrojumiem tiesas sēdē ir pietiekoši neliela telpa, ir apšaubāms, ka šāda prece reāli tika iegādāta un uzglabāta minētajās telpās. Atbilstoši transporta pavadzīmei Nr.29/01-2010P (lietas 2.sējuma 88.lapa) 2010.gada 29.janvārī prece (dabīgā koka parkets) no Janapoles, Rēzeknes novadā vests uz Māriņkalnu Alūksnes novadā ar transportlīdzekli ar valsts numura zīmi */reģistrācijas numurs/*, vadītājs *K.L.*, savukārt atbilstoši maršruta lapai (lietas 2.sējuma 57.lapa) minētais transportlīdzeklis braucis Janapole-Rīga-Māriņkalns-Janapole (510 km). Tiesai rodas saprātīgas šaubas, ka piekrauta automašīna sākotnēji brauca uz Rīgu un no Rīgas brauca uz Māriņkalnu, turklāt atbilstoši darba tabelei K.Letjaga 2010.gada 29.janvārī ir ticis nodarbināts tikai 7 stundas.

Tādējādi, ievērojot minēto un VID pārbaudē konstatēto (sk. sprieduma [9.4.1]-[9.4.6] punktu), tiesas ieskatā VID lietā ir izvērtējis visus apstākļus, kas attiecas uz pieteicējas veiktajiem darījumiem ar SIA ,,Elks plus" un, novērtējot tos

kopumā, pamatoti secinājis, ka SIA „Merteks" grāmatvedības reģistros un 2009.gada oktobra PVN deklarācijās ir veikusi ierakstus, izmantojot nepatiesu informāciju saturošus dokumentus, un līdz ar to nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta un likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta nosacījumus.

[12] Vērtējot lietas materiālus kopsakarā ar administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumiem, tiesa nekonstatē pamatu Lēmuma atzīšanai par prettiesisku daļā par atskaitīto priekšnodokli Ls 1 195,08 apmērā par darījumiem ar SIA „SLS Expedition service".

SIA „SLS Expedition service" amatpersona tiesas sēdē pēc būtības apstiprināja to informāciju, ko VID vērtējis Lēmumā (sk. sprieduma [9.8] punktu). Pārbaudot lietā pieteicējas iesniegtos dokumentus, tiesa secina, ka pieteicēja attiecībā uz darījumiem ar minēto sabiedrību tiesā papildus nav iesniegusi nevienu dokumentu.

Kā konstatējams no lietas materiāliem, atbilstoši pieteicējas sniegtajai informācijai SIA „SLS Expedition service" sniedza transporta pakalpojumus (pārvadāja smiltis) pieteicējai no 2010.gada 1.februāra līdz 22.februārim, par ko tika izrakstīts 2010.gada 26.februāra rēķins Nr.SES 100201. No veiktā aprēķina (lietas 2.sējuma 100.lapa) redzams, ka transporta pakalpojumi sniegti ar trim automašīnām, kuras vadīja divi šoferi – *Ē.J.* un *J.K.*. Turklāt *Ē.J.* vienā un tajā pašā periodā ir braucis ar divām automašīnām. Atbilstoši SIA „Baltkrasts" izsniegtajām pavadzīmēm (lietas 1.sējuma 101.-106.lapa) smiltis ir pārvadājuši trīs transportlīdzekļi un trīs šoferi –*Ē.J.*, *J.K.* un *P.I.* laika periodā no 2010.gada 15.februāra līdz 25.februārim. No lietas materiāliem nav konstatējams, ka SIA „SLS Expedition service" būtu nodarbinājusi *P.I.* Savukārt atbilstoši SIA „SLS Expedition service" kravas automobiļa ceļazīmēm (lietas 2.sējuma 109.-116.lapa) pārvadājumi veikti ar diviem transportlīdzekļiem, ko vadīja šoferi *Ē.J.* un *N.A.*. Līdz ar to lietā ir pretrunīga informācija, kas nedod skaidru priekšstatu par veiktajiem darījumiem. Turklāt tiesa vērš uzmanību uz to, ka atbilstoši lietas materiālos esošajiem degvielas uzpildes čekiem (lietas 2.sējuma 123.-125.lapa) degviela tiek uzpildīta lielākoties pēcpusdienā, piemēram, 2010.gada 1.februārī plkst.12.14 un 12.15, 2010.gada 12.februārī plkst.12.50 un 12.51, 2010.gada 11.februārī plkst.13.49 un 13.48, turklāt vienlaicīgi uzpildās divas automašīnas. Ievērojot degvielas uzpildes stacijas atrašanās vietu – Rēzeknē un transporta pakalpojumu sniegšanas vietu- Madonas novads un viena reisa attālumu -52 km, tiesai ir pamatotas šaubas, ka šajās dienās ir iespējas veikt 9 reisus (atbilstoši ceļazīmēs norādītajam), proti, nobraukt vairāk kā 400 kilometrus, darbu uzsākot vēlā pēcpusdienā.

Tādējādi, ievērojot minēto un VID pārbaudē konstatēto (sk. sprieduma [9.7] punktu), tiesas ieskatā VID lietā ir pilnīgi un objektīvi izvērtējis visus apstākļus, kas attiecas uz pieteicējas veiktajiem darījumiem ar SIA „SLS Expedition service" un pamatoti secinājis, ka SIA „Merteks" grāmatvedības reģistros un 2009.gada oktobra PVN deklarācijās ir veikusi ierakstus, izmantojot nepatiesu informāciju saturošus dokumentus, un līdz ar to nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta un likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta nosacījumus.

[13] Ievērojot, ka lietā tika apšaubīta pieteicējas darījumu ar SIA „SLS Expedition service" faktiskā norise, proti, netika gūts apstiprinājums, ka smiltis būtu reāli pārvietotas, tiesas ieskatā VID pamatoti atzina, ka nav pamata uzskatīt, ka pieteicēja faktiski ir iegādājusies preci (smiltis) no SIA „Baltkrasts". Turklāt atbilstoši Lursoft datu bāzē pieejamajai informācijai SIA „Baltkrasts" darbības veidi ir sava vai nomāta nekustamā īpašuma izīrēšana un pārvaldīšana un mežizstrāde. Tādējādi VID pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu

Ls 1 025,43 apmērā saskaņā ar SIA „Baltkrasts" vārdā noformētajām PPR par smilts piegādi. Turklāt, kā tiesa konstatēja iepriekš (sk. sprieduma [12] punktu), SIA „Baltkrasts" pavadzīmēs (lietas 1.sējuma 101.-106.lapa) norādītā informācija atšķiras no SIA „SLS Expedition Service" sniegtās informācijas.

[14] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmajā un otrajā daļā noteikto, nodokļu maksātājam ir obligāts pienākums likumā noteiktajā termiņā un pilnā apmērā aprēķināt un nomaksāt nodokļus un nodevas. Šī likuma 32.panta pirmā daļa noteic, ka, gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāms saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Tiesa norāda, ka likumdevējs nav paredzējis nodokļu administrācijai izvēles iespēju – aprēķināt, vai neaprēķināt nokavējuma naudu par laikus budžetā nenomaksātajiem nodokļu maksājumiem. Normatīvie akti neparedz iespēju nodokļu administrācijai samazināt likumā noteikto nokavējuma naudas apmēru. Tādējādi VID ir pienākums izdot obligāto administratīvo aktu. Tas nozīmē, ka, nosakot šādu kārtību, likumdevējs jau ir izvērtējis nepieciešamību noteikt šāda veida sankciju par savlaicīgi budžetā nesaņemtajiem nodokļu maksājumiem.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrās daļas mērķis ir nodrošināt efektīvus nodokļu maksājumus valsts budžetā, tas ir, panākt, lai nodokļu maksātāji normatīvajos aktos paredzētos nodokļus un nodevas budžetā samaksā savlaicīgi un pilnā apmērā. Minētā likuma norma noteic, ka nodokļu administrācija aprēķina nokavējuma naudu – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05% par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Savukārt tā paša likuma 1.panta 22.punkts noteic, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešajā daļā noteikto, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32^3.panta pirmā daļa nosaka, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, nepamatoti palielinājis no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru (no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums), nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru, kā arī aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja iekasē soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Minētā panta trešajā daļā noteikts, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Tā kā izskatāmajā gadījumā nav konstatējams pārsūdzētā Lēmuma prettiesiskums daļā par papildus aprēķināto PVN pieteicējai saglabājas obligāts pienākums samaksāt aprēķināto nodokļu pamatparādu, tad tiesa nesaskata objektīvu pamatu, lai atbrīvotu pieteicēju no nokavējuma naudas un soda naudas nomaksas. Samērojot pieteicējas tiesisko interešu aizskārumu ar nepieciešamību nodrošināt VID valstiski nozīmīgo funkciju izpildi sabiedrības labā, tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā nepastāv apstākļi, kuru dēļ Lēmums daļā par papildu nomaksai budžetā

noteikto PVN nokavējuma naudu, soda naudu un samazināto no budžeta atmaksājamo PVN un saistībā ar to aprēķināto soda naudu būtu atceļams.

[15] Tiesa secina, ka Lēmumā ir atreferēti pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumā norādītie argumenti, kāpēc viņa nepiekrīt sākotnējam lēmumam, Lēmums ir motivēts un saprotams, Lēmumā ir pamatots, kāpēc konkrētie darījumi tiek atzīti par faktiski nenotikušiem, Lēmumā ir atsauces uz tiesību normām. Līdz ar to tiesa nesaskata Lēmuma prettiesiskumu šajā aspektā.

[16] Ievērojot šajā spriedumā minēto, tiesa secina, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots, bet pieteikums ir noraidāms.

Pārējos pieteicējas norādītos iebildumus tiesa procesuālās ekonomijas dēļ nevērtē, jo tie nespēj ietekmēt tiesas spriedumu pēc būtības.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 289. – 290.pantu, 291.panta pirmo daļu tiesa

nolēma:

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Merteks” pieteikumu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2011.gada 21.oktobrī.

Tiesnese S.Pujāte