ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas arhīva Nr. AA43-0427-17/4
ECLI:LV:ADAT:2017:1221.A420200215.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 21.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente R.Paegle,
tiesneses I.Kaļiņina un M.Osmane

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA /Nosaukums A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 23.marta lēmuma Nr.22.8/L-13502 atcelšanu, sakarā ar SIA /Nosaukums A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] No 2013.gada 27.novembra līdz 2014.gada 2.jūlijam nodokļu administrācija veica pieteicējai SIA /Nosaukums A/ komplekso nodokļu auditu, pārbaudot pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību par periodu no 2012.gada 1.marta līdz 2013.gada 31.augustam, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību par 2012.gadu.

Par veikto pārbaudi noformēts Audita pārskats Nr.23.9/762.

2014.gada 2.jūlijā pieņemts lēmums Nr.23.9/L-716 par audita rezultātiem, ar kuru pieteicējai uzlikts pienākums samaksāt budžetā papildus aprēķinātos nodokļu maksājumus, proti, PVN par 2013.gada maiju 18 374,97 *euro*, soda naudu 5512,49 *euro* un nokavējuma naudu 1460,81 *euro*, kā arī par 2013.gada februāri samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 14 920,93 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 4476,28 *euro*.

Lēmumu par audita rezultātiem pieteicēja apstrīdēja.

[2] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektores 2015.gada 23.marta lēmumu Nr.22.8/L-13502 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts lēmums par audita rezultātiem un papildus nomaksai budžetā noteikts PVN (par janvāri, aprīli, jūniju un augustu) 13 387,05 *euro*, nokavējuma nauda 970,20 *euro* un samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 8139,57 *euro*.

[3] Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu, norādot pieteikumā turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Pieteicēja un SIA „/Nosaukums B/" 2013.gada 9.janvārī noslēdza līgumu Nr.1/9/2013 (turpmāk – Līgums) par to, ka SIA „/Nosaukums B/" piegādā pieteicējai preci saskaņā ar preču rēķinu pavadzīmēm, bet pieteicēja par precēm norēķinās.

Atbilstoši Līguma 2.punkta nosacījumiem visus izdevumus, kas saistīti ar preču piegādi Pasūtītāja noliktavām, sedz Piegādātājs.

Tas, ka VID ieskatā Līguma nosacījumi ir pārāk vispārīgi, nevar būt par tiesisku pamatu, lai neatzītu darījumus ar SIA „/Nosaukums B/", jo cena, preču izkraušanas vieta, preču izcelsmes valsts u.c. apstākļi tika atrunāti katrai piegādei atsevišķi.

Pavadzīmes izrakstīja SIA „/Nosaukums B/" un, tā kā preču piegāde faktiski tika veikta, pieteicēja nepārbaudīja katru transportētāju, kas veica piegādi.

Pieteicējas darījumu partneri SIA „/Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmums */Nosaukums C/.* bija atbildīgi par preču transportēšanu.

[3.2] VID nav objektīvi izvērtējis SIA „/Nosaukums D/" amatpersonas /pers. A/ 2014.gada 26.februāra paskaidrojumu.

Pieteicēja bija iesniegusi VID papildu pierādījumus par SIA „/Nosaukums B/" un SIA /Nosaukums G/ savstarpējiem darījumiem, kas attiecas uz SIA „/Nosaukums B/" preču piegādēm pieteicējai 2013.gada februārī un maijā.

VID nav pilnīgi un objektīvi izvērtējis pieteicējas darījuma partnera SIA „/Nosaukums B/" amatpersonas /pers. B/ 2014.gada 17.jūnija paskaidrojumu. VID bija klātienē jāuzklausa /pers. B/ paskaidrojumi.

Pieteicēja uzskata, ka ir iesniegusi pierādījumus, kas apstiprina to, ka preču transportēšanu veica SIA „/Nosaukums D/" un SIA /Nosaukums G/.

[3.3] Formāli trūkumi nodokļa rēķina noformējumā, uz kuriem ir norādījis VID (nav identificējama preču izsniegšanas,

nav norādīta precīza informācija par preču pārvadātāju), nevar būt pietiekams pamats, lai ierobežotu pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli.

No SIA „/Nosaukums B/" iegādāto cukuru pieteicēja piegādājusi Igaunijā reģistrētam uzņēmumam OU „Semeron Trade" un SIA „NP FOODS". Minētos darījumus VID neapstrīd.

Apstrīdētie darījumi ar SIA „/Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmumu */Nosaukums C/* faktiski ir notikuši, darījumu norise ir izsekojama un ir izpildītas normatīvajos aktos noteiktās prasības priekšnodokļa atskaitīšanai.

[3.4] Pieteicējai nav pienākuma pārbaudīt savus darījumu partnerus.

Pieteicēja nav atbildīga par savu darījumu partneru darbībām.

VID nav pierādījis to, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos krāpnieciskās darbībās nodokļu jomā.

[4] Rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, uztur Lēmumā ietverto pamatojumu, kā arī norāda turpmāk minētos apsvērumus.

[4.1] Pamatojoties uz nodokļu auditā konstatēto un iegūtajiem pierādījumiem, VID uzskata, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA „/Nosaukums B/" un */Nosaukums C/*. faktiski nav notikuši.

Pieteicēja zināja, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem.

[4.2] Par strīdus darījumu neesību liecina būtiski trūkumi un neatbilstības darījumu dokumentos, kā arī pieteicējas amatpersonas neinformētība par strīdus darījumu apstākļiem un norisi. Pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi nesniedz priekšstatu par darījumu gaitu.

[4.3] VID pārbaudīja informāciju par pieteicējas darījumu partneriem, taču iegūtā informācija norāda uz to, ka pieteicējas uzrādītie darījumu partneri neveic saimniecisko darbību. Audita laikā neradās iespēja noskaidrot darījumu dokumentos uzrādīto preču izcelsmi un netika gūts apstiprinājums tam, ka preču transportēšanu būtu veikušas SIA „/Nosaukums D/" un SIA /Nosaukums G/. Preču tālāka realizācija nepierāda to, ka preces patiešām būtu iegādātas tieši no rēķinā uzrādītās personas.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem motīviem.

[5.1] Lietā ir strīds par to, vai pieteicējas uzrādītie darījumi ar SIA „/Nosaukums B/" un */Nosaukums C/*. faktiski ir notikuši.

[5.2] Atsaucoties uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punkta 1.apakšpunktu un tiesu praksē nostiprinātajām atziņām tiesa norādīja, ka priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai ir arī tas, ka prece (pakalpojums) saņemta no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci (pakalpojumu) faktiski ir piegādājusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona.

Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu (*sk. sal. Augstākās tiesas 2006.gada 16.maija sprieduma lietā Nr.SKA-213/2006 12.punktu un 2006.gada 17.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-466/2006 13.punktu*) . 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 (*sk. sal. Augstākās tiesas 2006.gada 17.janvāra spriedumu lietā Nr.SKA-9/2006 un 2007.gada 26.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-154/2007*).

[5.3] Tiesa atsaucās uz likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmajā un otrajā daļā noteikto, kā arī uz minētā likuma 7.panta pirmo daļu.

No minētajām tiesību normām izriet, ka grāmatvedībā atspoguļojami tikai tie saimnieciskie darījumi, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentu, un šādiem darījumiem jābūt patiesiem, proti, tiem patiesi jāatspoguļo komersanta saimnieciskā darbība.

Savukārt, ja tiek konstatēts, ka attaisnojuma dokuments satur būtisku nepatiesu informāciju par darījumu (tostarp, ja ar pierādījumiem apstiprinās, ka darījums vispār nav noticis), atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantam šādu dokumentu nav pamata uzskatīt par attaisnojuma dokumentu.

[5.4] Pieteicēja ir deklarējusi un grāmatvedības reģistros reģistrējusi virkni darījumu ar SIA „/Nosaukums B/".

Darījumu apliecināšanai pieteicēja ir iesniegusi Līgumu.

Kā Līguma priekšmets atbilstoši Līguma 1.punktam ir preču piegāde saskaņā ar preču pavadzīmēm pēc pasūtītāja pasūtījuma, nekonkretizējot piegādājamo preci.

Saskaņā ar Līguma 2.punktu preču piegādes izdevumus sedz piegādātājs.

Atbilstoši Līguma nosacījumiem norēķinu kārtību paredzēts noteikt ar rēķiniem un pavadzīmēm.

Tiesa izvērtēja Līgumā ietvertos nosacījumus un atzina, ka Līgums ir ļoti vispārīgs, no Līguma satura nav identificējams pat piegādājamo preču veids. Līgums nesatur pušu rekvizītus un līgumslēdzēju pušu parakstus.

Ņemot vērā minēto, tiesa uzskatīja, ka Līgumu nav pamata uzskatīt par strīdus darījumus apliecinošu dokumentu.

[5.5] Izvērtējot lietā esošās pavadzīmes, tiesa konstatēja, ka tajās nav dota atsauce uz Līgumu, un tādējādi nav konstatējama Līguma sasaiste ar pavadzīmēs uzrādītajiem darījumiem.

Pavadzīmēs kā preču izsniegšanas un preču saņemšanas vieta ir norādīta adrese: /adrese/, LV-4240, kas ir pieteicējas juridiskā adrese.

No minētā izriet, ka preces netika pārvietotas.

Tiesa nekonstatēja lietā pierādījumus tam, ka pieteicējas darījumu partnerim (SIA „/Nosaukums B/") būtu bijis tiesisks pamats minētās adreses izmantošanai, jo tur nebija reģistrēta uzņēmuma struktūrvienība.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka nav identificējama preču izsniegšanas vieta.

SIA „/Nosaukums B/" juridiskā adrese kopš 2012.gada 27.aprīļa bija /adrese/. SIA „Tērbatas 14 Centrs" 2014.gada 11.februāra vēstulē Nr.02/13 VID norādīja, ka telpas iznomātas SIA „Regus Business Centres Riga", kurai savukārt ir tiesības nodot telpas apakšnomā. SIA „Tērbatas 14 Centrs" devusi piekrišanu SIA „/Nosaukums B/" juridiskās adreses reģistrācijai īpašumā adresē /adrese/.

SIA „Regus Business Centres Riga" 2014.gada 17.marta paskaidrojumā ir norādījusi, ka ar SIA „/Nosaukums B/" noslēgts virtuālā biroja līgums (nodrošināta juridiskā adrese, pasta adrese), taču minētā uzņēmuma pārstāvji fiziski neatradās uz vietas, nekad nav nomājuši telpas /adrese/.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka nav konstatējama SIA „/Nosaukums B/" faktiskā atrašanās vieta un saimnieciskās darbības veikšanas vieta, kā arī strīdus preču atrašanās vieta un attiecīgi arī faktiskā preču izsniegšanas vieta.

Pavadzīmēs pārsvarā nav norādīta persona, kura tās parakstījusi pieteicējas vārdā. Vizuāli salīdzinot parakstu, tiesa konstatēja, ka pieteicējas vārdā pavadzīmes parakstījusi pieteicējas amatpersona, proti, /pers. C/.

/pers. C/ tiesas sēdē ir apstiprinājis to, ka pavadzīmes ir parakstījis, un, ievērojot minēto, pieteicējas amatpersonai jau pavadzīmju noformēšanas brīdī bija jāzina, ka tiek parakstīti dokumenti, kas satur nepatiesu informāciju un neatspoguļo darījumu faktisko norisi.

[5.6] 2013.gada 21.janvāra pavadzīmē Nr.RLR 1/011/13 un 2013.gada 30.janvāra pavadzīmē Nr.RLR 2/011/13 kā pārvadātājs uzrādīta SIA /Nosaukums F/ ar automašīnu /reģistrācijas numurs/un vadītāju /pers. D/.

Tiesa konstatēja, ka Uzņēmumu reģistrā nav reģistrēts uzņēmums, kura nosaukums būtu SIA /Nosaukums F/, tādējādi uzrādītais pārvadātājs nav identificējams.

SIA „/Nosaukums D/" valdes loceklis /pers. A/ 2014.gada 26.februārī paskaidrojis VID, ka pieteicējai transporta pakalpojumi nav sniegti un ka rēķini nav izsniegti. 2013.gada sākumā tikuši izsniegti rēķini SIA „/Nosaukums B/", bijuši no 3 līdz 6 braucieni no Igaunijas uz Latviju, ticis pārvadāts cukurs. Starptautiskajās preču transporta pavadzīmēs (turpmāk – CMR) redzamie paraksti neatbilst faktiski iespējamajiem šoferu parakstiem.

Tiesas sēdē /pers. A/ ir liecinājis, ka esot sniedzis transporta pakalpojumus SIA „/Nosaukums B/" (vedis alu un cukuru), ar tā pārstāvi darījuma noteikumus esot saskaņojuši pa telefonu, bet pēc pakalpojuma sniegšanas nosūtīts rēķins. Saistībā ar pieteicēju transportēšana veikta no Rīgas uz Rūjienu un uz Viļņu, aptuveni 2 līdz 4 kravas, bet uz citām vietām Lietuvā kravas neesot vestas.

Tiesa konstatēja, ka no 2012.gada 26.decembra līdz 2013.gada 27.augustam SIA „/Nosaukums D/" transportlīdzeklim – kravas seglu vilcējam DAF XF 105 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ nebija veikta obligātā civiltiesiskā apdrošināšana. Saskaņā ar Ceļu satiksmes likuma 9.panta pirmo daļu (Latvijas Republikā ceļu satiksmē atļauts izmantot transportlīdzekļus, kuriem ir veikta sauszemes transportlīdzekļu īpašnieku civiltiesiskās atbildības obligātā apdrošināšana).

Ievērojot minēto, tiesa atzina, ka norādītais transportlīdzeklis no 2012.gada 26.decembra līdz 2013.gada 27.augustam nebija tiesīgs piedalīties ceļu satiksmē.

[5.7] 2013.gada 4.aprīļa pavadzīmē Nr. RLR 8/04/13 kā pārvadātājs ir uzrādīts /pers. E/ ar transportlīdzekli /reģistrācijas numurs/.

No Transportlīdzekļu un to vadītāju valsts reģistra datiem tiesa konstatēja, ka transportlīdzeklis ar šādu valsts reģistrācijas numuru ir vieglā pašlietojuma automašīna *Subaru Forester* ar kravnesību 400 kg (pilna masa 1880 kg, pašmasa 1480 kg), kas normālā saimnieciskā darbībā nevar tikt izmantota pavadzīmē norādītās kravas (23 000 kg) pārvietošanai.

Savukārt puspiekabei transporta kravas kastei *Schmitz SCS* 24 ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ pavadzīmē norādītajā laikā nebija veikta tehniskā apskate. Atsaucoties uz Ceļu satiksmes likuma 9.panta pirmajā daļā noteikto, tiesa atzina, ka transportlīdzeklis nebija tiesīgs piedalīties ceļu satiksmē. Tiesa arī konstatēja, ka pārbaudāmajā laika periodā tai bija cits valsts reģistrācijas numurs (/reģistrācijas numurs/).

[5.8] Tiesa konstatēja, ka vairākās pavadzīmēs ir uzrādīti tādi transportlīdzekļu reģistrācijas numuri, kas nav Latvijas Republikas transportlīdzekļu valsts reģistrācijas numuri, turklāt pēc Transportlīdzekļu un to vadītāju valsts reģistra datiem šādi transportlīdzekļi (/reģistrācijas numurs/, /reģistrācijas numurs/, /reģistrācijas numurs/, /reģistrācijas numurs/, /reģistrācijas numurs/, /reģistrācijas numurs/) nav identificējami.

Strīdus pavadzīmēs (izņemot 2013.gada 21.janvāra pavadzīmi Nr. RLR 1/011/13 un 2013.gada 30.janvāra pavadzīmi Nr. RLR 2/011/13) ir norādīti tādi bankas konta numuri, kas nav deklarēti VID kā SIA „/Nosaukums B/" norēķinu konta numuri.

Pēc VID rīcībā esošās informācijas pavadzīmēs norādītie konta numuri ir deklarēti IK /Nosaukums E/ un /pers. B/.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka no pavadzīmēs ietvertās informācijas nav identificējami pieteicējas norēķini ar SIA „/Nosaukums B/".

Izvērtējot lietā konstatētos apstākļus, tiesa atzina, ka lietā esošās pavadzīmes nesniedz skaidru un saprotamu priekšstatu par strīdus darījumu norisi. Pavadzīmēs ietvertā informācija attiecībā par preču izsniegšanas vietu ir acīmredzami nepatiesa un neatbilstoša daļai pavadzīmju uzrādītajai preču pārvadāšanas informācijai. Daļā pavadzīmju par preču pārvadāšanu uzrādīta acīmredzami nepatiesa informācija (transportlīdzekļi, kādi nav reģistrēti vai ar kuriem preču transportēšana vispār nebija iespējama).

Tiesa secināja, ka pavadzīmes nav noformētas atbilstoši faktiskajiem apstākļiem, tām ir formāls raksturs, un pieteicēja

bija informēta par to, ka pavadzīmēs ir norādīta nepatiesa informācija.

Tiesa atsaucās uz Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju" normām un norādīja, ka, lai noteiktu preču izcelsmi un piederību preču saņemšanas un izsniegšanas vietās, izmanto preču piegādes dokumentu. Preču piegādes dokuments ir dokuments, kurš apliecina preču piegādes un saņemšanas faktu un kurā cita starpā ir ietverta informācija par preču izsniegšanas vietas adresi.

Pavadzīmes nesatur tiesību normās noteikto nepieciešamo informāciju, tāpēc nav identificējama preču izsniegšanas vieta. Pavadzīmēs uzrādītā preču izsniegšanas vieta ir acīmredzami nepatiesa, tādējādi pieteicēja to zināja.

Pavadzīmēs uzrādītā piegādājamā prece ir cukurs (pārtikas produkts), turklāt preču apjoms ir ievērojams.

Saskaņā ar Komerclikuma 169.panta pirmajā daļā un 393.panta pirmajā daļā noteikto normālas saimnieciskās darbības ietvaros šāda darījuma veikšana nav loģiski izskaidrojama. Pieteicēja nav iesniegusi papildus pierādījumus darījuma norises atspoguļošanai. Pārtikas produktu, kuriem ir būtiskas kvalitātes prasības, iepirkums lielos apjomos bez šo produktu izcelsmes un kvalitātes prasību apliecinājumu pārbaudes nav loģiski izskaidrojams normālas saimnieciskās darbības ietvaros.

[5.9] SIA /Nosaukums B/" amatpersona no 2009.gada 7.maija līdz 2013.gada 16.oktobrim bija /pers. B/, bet no 2013.gada 17.oktobra /pers. B/ bija SIA „/Nosaukums B/" prokūrists.

/pers. B/ ir uzrādīts kā strīdus pavadzīmju parakstītājs SIA „/Nosaukums B/" vārdā.

No 2013.gada 17.oktobra līdz 11.novembrim SIA /Nosaukums B/" amatpersona bija minētā uzņēmuma īpašnieks /pers. G/, kurš no 2013.gada 12.novembra bija arī uzņēmuma likvidators.

VID aicinājumu ierasties paskaidrojuma sniegšanai /pers. B/ atstājis bez ievērības. 2014.gada 17.jūnijā VID ir saņemts /pers. B/ vārdā noformēts paskaidrojums, kurā norādīts, ka /pers. B/ vairs nav uzņēmuma amatpersona kopš 2009.gada 7.maija. SIA „/Nosaukums B/" darbības veidi bijuši alus, bezalkoholisko un alkoholisko dzērienu tirdzniecība, pārtikas un saimniecības preču tirdzniecība, kā arī starpniecība. /pers. B/ nevienu neesot pilnvarojis rīkoties savā vārdā un veikt darījumus SIA „/Nosaukums B/" vārdā. Grāmatvedības uzskaiti veicis IK /Nosaukums E/. SIA „/Nosaukums B/" darbinieku neesot bijis, visus darbus esot veicis IK /Nosaukums E/ kā ārpakalpojumu sniedzējs. Uzņēmums pieteicējai esot piegādājis cukuru. Pieteicēju darījumos esot pārstāvējis /pers. C/, kuru /pers. B/ pazīstot no iepriekšējās darbavietas. Pieteicējai preces esot izsniedzis, kā arī pavadzīmes izsniedzis un parakstījis /pers. B/ pats.

Tiesa konstatēja, ka paskaidrojumā ir norādīti tādi darījumu partneri, kas nav identificējami, kā arī nav sniegtas atbildes uz visiem VID uzdotajiem jautājumiem, tostarp par darījumos ar pieteicēju izmantotajiem norēķiniem, kā arī par strīdus darījumu norisi.

Tiesa atzina, ka paskaidrojumā minētie apstākļi nonāk pretrunā ar VID rīcībā esošo informāciju, jo kā preču piegādātājus /pers. B/ ir norādījis *Haljas* un *Laime+*, bet nav norādījis */Nosaukums C/.*, kura amatpersona strīdus periodā bija pats /pers. B/, turklāt Lielbritānijas uzņēmums */Nosaukums C/.* 2013.gada februārī ir deklarēts kā SIA „/Nosaukums B/" cukura piegādātājs.

[5.10] SIA „/Nosaukums B/" īpašnieks (no 2013.gada 12.novembra – likvidators) bija /pers. G/, kurš 2014.gada 12.martā ir sniedzis paskaidrojumu VID, ka 2013.gadā reāla saimnieciskā darbība nevienā no viņam piederošajiem uzņēmumiem netika veikta, kā arī līdzekļu trūkuma dēļ to nav izdevies uzsākt. /pers. G/ bijis īpašnieks vēl četriem uzņēmumiem, bet SIA „/Nosaukums B/" grāmatvedības dokumentus viņš neesot saņēmis. 2013.gada oktobrī un novembrī PVN deklarācijas iesniedzis /pers. B/ – bijušais uzņēmuma valdes priekšsēdētājs un prokūrists. /pers. G/ personīgi /pers. B/ neesot saticis un nepazīstot, uzņēmuma pārreģistrācija veikta caur starpnieku. /pers. G/ nav informēts par uzņēmumā nodarbinātajām personām, par uzņēmuma saimniecisko darbību un grāmatvedības dokumentiem, kā arī par darījumu partneriem un to, vai uzņēmums bijis reģistrēts Pārtikas un veterinārajā dienestā (turpmāk – PVD). Pārreģistrējot uzņēmumu, juridiskā adrese nav mainīta, taču /pers. G/ pats uzņēmuma juridiskajā adresē neesot bijis, uzņēmuma saimniecisko darbību neesot veicis un preces neesot redzējis. /pers. G/ nezina, kurš kārtoja uzņēmuma grāmatvedības dokumentus, tostarp par preču iegādēm 2013.gada oktobrī.

No /pers. G/ sniegtā paskaidrojuma izriet, ka /pers. G/ SIA „/Nosaukums B/" iegādājies ar neidentificējama starpnieka līdzdalību.

Tiesas sēdē /pers. B/ ir liecinājis, ka, rīkojoties SIA „/Nosaukums B/" vārdā, pieteicējai realizēto cukuru iegādājies no Igaunijas uzņēmuma un to faktiski pieņēmis Rīgā vai Rūjienā. Transportu nodrošinājuši Igaunijas pārdevēji. Par cukura piegādēm no SIA „Laima Plus" /pers. B/ ir liecinājis, ka esot saņēmis cukuru Rīgā, noliktavā. /pers. B/ pats esot organizējis Latvijā iepirktā cukura transportēšanu.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa atzina, ka /pers. B/ sniegtā liecība ir pretrunīga, tā nonāk pretrunā ar lietā konstatētajiem apstākļiem.

Pieteicējas valdes priekšsēdētājs /pers. C/ 2014.gada 17.februārī par darījumiem ar SIA „/Nosaukums B/" ir paskaidrojis, ka no minētā uzņēmuma 2013.gadā iegādāts cukurs, kas tālāk pārdots Latvijas uzņēmumam SIA „NP Foods", Igaunijas uzņēmumam *OU Semeron Trade* un Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/.* Vienošanās starp pieteicēju un SIA „/Nosaukums B/" paredz, ka pirms cukura kravas cenas saskaņošanas puses vienojas par piegādes vietu un to pilnībā nodrošina, kā arī sedz izmaksas SIA „/Nosaukums B/".

2014.gada 21.februāra paskaidrojumā pieteicējas valdes priekšsēdētājs /pers. C/ ir arī norādījis, ka ar SIA „/Nosaukums B/" valdes priekšsēdētāju /pers. B/ esot personīgi pazīstami. Atbilstoši Līguma nosacījumiem visus transporta pakalpojumus līdz izkraušanas vietai, kā arī kvalitātes sertifikātus nodrošina SIA „/Nosaukums B/".

Izvērtējot pieteicējas amatpersonas sniegtos paskaidrojumus par darījumiem ar SIA „/Nosaukums B/", tiesa secināja,

ka tie nesatur strīdus darījumu norises izklāstu, kā arī tie nonāk pretrunā ar Līgumā ietverto informāciju, jo Līgumā nav atrunāts preces kvalitātes apliecinājuma jautājums.

Pieteicējas amatpersonu rīcībā bija jābūt vispilnīgākajai informācijai par tās noformētajiem un grāmatvedības uzskaitē reģistrētajiem darījumiem, tāpēc loģiski būtu sagaidāms, ka tieši pieteicējas amatpersona, kura ir parakstījusi darījumu dokumentus, spēs sniegt objektīvu un vispusīgu informāciju par strīdus darījumiem.

[5.11] Tiesa konstatēja, ka SIA „/Nosaukums B/" apstrīdēto darījumu periodā nebija reģistrēta PVD, kas neatbilst Pārtikas aprites uzraudzības likuma 5.panta pirmajā, otrajā un trešajā daļā noteiktajam. Pārtikas uzņēmums iesaistās pārtikas apritē, ja tas ir atzīts saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes regulu Nr.853/2004 vai reģistrēts PVD.

Saskaņā ar Pārtikas aprites uzraudzības likuma 1.panta 6.punktu pārtikas aprite ir visas darbības ar pārtiku no tās ieguves līdz patēriņam (primārā ražošana, ieguve, pirmapstrāde, apstrāde, pārstrāde, ražošana, iepakošana, uzglabāšana, izplatīšana, transportēšana, pārvietošana pāri valsts robežai, vairumtirdzniecība un mazumtirdzniecība).

Saskaņā ar Pārtikas aprites uzraudzības likuma 1.panta 9.punktu pārtikas uzņēmums ir persona, kura iesaistīta kādā no pārtikas aprites posmiem.

Tādējādi arī pārtikas produkta – cukura – vairumtirdzniecībai ir nepieciešama reģistrācija PVD, līdz ar to SIA „/Nosaukums B/" nebija tiesīga iesaistīties pārtikas apritē.

Savukārt saskaņā ar Pārtikas aprites uzraudzības likuma 7.panta pirmo daļu pieteicējai bija pienākums pārliecināties par iecerētā darījumu partnera tiesībām iesaistīties pārtikas apritē, gan arī par iepērkamā pārtikas produkta atbilstību normatīvajos aktos noteiktajām prasībām (kvalitāti, marķējumu utt.).

Pārtikas aprites uzraudzības likuma 7.panta pirmajā daļā noteikts, ka pārtikas uzņēmums savā darbībā ir atbildīgs par pārtikas kvalitāti un nekaitīgumu, kā arī par izplatāmās pārtikas atbilstību normatīvajos aktos noteiktajām un uzņēmuma deklarētajām prasībām.

Tā kā pieteicēja ir pārtikas ražošanas uzņēmums, kam pārtikas aprites normatīvais regulējums bija zināms, tiesa nepiešķīra ticamību tam, ka pieteicēja slēgtu darījumu par pārtikas preču piegādi, nepārliecinoties par piegādātāja tiesībām izplatīt pārtikas preces, turklāt vēl arī nepārliecinoties par preces atbilstību normatīvo aktu prasībām.

Tiesa uzskatīja, ka lietā konstatētie apstākļi liecina par to, ka pieteicēja ir apzināti iesaistījusies darījumu dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem.

Tiesa atsaucās uz likuma „Par grāmatvedību" 4.panta trešo daļu un 13.panta trešo daļu un konstatēja, ka SIA „/Nosaukums B/" nav iesniegusi gada pārskatu par 2013.gadu, nedeklarējot pamatlīdzekļus un apgrozāmos līdzekļus, kas netieši liecina par faktiskas saimnieciskās darbības neveikšanu un materiāli tehnisko resursu neesību.

Par to, ka minētais uzņēmums 2013.gadā neveica saimniecisko darbību, papildus liecina arī fakts, ka Transportlīdzekļu un to vadītāju valsts reģistrā nebija reģistrēti dati par tās īpašumā vai valdījumā esošiem transportlīdzekļiem. Kopš 2011.gada uzņēmums nav iesniedzis VID pārskatus „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī".

[5.12] Tiesa uzskatīja, ka lietā konstatētie apstākļi un pierādījumi ir pietiekams pamats, lai atzītu, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši un ka pieteicēja zināja, ka iesaistās faktiski nenotikušu darījumu dokumentu noformēšanā. Lietā nav pierādījumu tam, ka strīdus darījumu dokumentos uzrādītā prece būtu pārvietota un būtu faktiski piegādāta pieteicējai.

Rēķinu izsniegšana un samaksa pati par sevi neapliecina reāli notikuša darījuma faktu (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69/2012 9.punktu*).

VID ir pārbaudījis arī SIA /Nosaukums B/" deklarētos darījumu partnerus preču un pakalpojumu iegādei, kā arī šo piegādātāju tālākos darījumu partnerus, taču nav gūts apstiprinājums strīdus darījumu faktiskajai esībai. VID secināja, ka nav identificējama pavadzīmēs uzrādīto preču izcelsme. Audita laikā preču izcelsme ir izvērtēta par 2013.gada februārī un maijā deklarētajiem darījumiem, bet par 2013.gada janvārī, aprīlī, jūnijā un augustā deklarētajiem darījumiem preču izcelsme ir izvērtēta Lēmumā.

Tiesa secināja, ka pavadzīmes nav atzīstamas par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros, kā arī par nodokļa rēķiniem priekšnodokļa atskaitīšanai saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu.

[5.13] Atsaucoties uz Pievienotās vērtības nodokļa likuma 31.panta pirmajā daļā un 43.panta ceturtajā daļā noteikto, tiesa konstatēja, ka pieteicēja SIA „/Nosaukums B/" vārdā 2013.gada februārī un maijā izrakstītajās pavadzīmēs norādītās preces ir uzrādījusi kā realizētas Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/*.

Preču realizācijas apstiprinājumam pieteicēja ir iesniegusi rēķinus un CMR, bet, izvērtējot iesniegto dokumentu saturu, tiesa konstatēja virkni būtisku trūkumu. Rēķinos nav norādīts to sagatavotājs, turklāt tie nav parakstīti, līdz ar to nav identificējama persona, kura pieteicējas vārdā rēķinus noformējusi. Rēķinos nav atsauces uz Līgumu, CMR vai citu darījuma dokumentu, pamatojoties uz kuru būtu izrakstīts rēķins. Starp pieteicēju un */Nosaukums C/* nebija noslēgts līgums par preču pārdošanu, neraugoties uz to, ka uzrādīto preču apjoms ir ievērojams. Tā kā uzrādītā piegādājamā prece ir pārtikas produkts, uz kuras apriti attiecas ne tikai Pārtikas aprites uzraudzības likums un uz tā pamata izdotie normatīvie akti, bet arī Eiropas Savienības tiesiskais regulējums, kas ir saistošs visiem Eiropas Savienības dalībvalstu uzņēmumiem darbībām ar pārtikas produktiem, reālā darījumu apritē būtu sagaidāms, ka darījumu slēdzējas puses pirms darījuma noslēgšanas būtu vienojušās arī par preces kvalitātes nosacījumiem.

Rēķinos nav norādīta informācija par pārvadātāju. 2013.gada 13., 20., 21. un 27.februāra rēķinos ir norādīti transportlīdzekļu reģistrācijas numuri, taču tie (izņemot 2013.gada 27.februāra rēķinu) neatbilst darījumu apliecināšanai pievienotajos CMR uzrādītajiem pārvadātāja transportlīdzekļu reģistrācijas numuriem. Savukārt 2013.gada 27.februāra

rēķinā un attiecīgajā CMR uzrādītais transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/ nebija tiesīgs piedalīties ceļu satiksmē 2013.gada 27.februārī.

CMR nav identificētas personas, kuras parakstījušās par preču izsniegšanu, pieņemšanu transportēšanai, saņemšanu piegādes vietā, kā arī nav uzrādīts ierašanās un aizbraukšanas laiks preču iekraušanas un izkraušanas vietās, nav identificēti pārvadājumos iesaistīto transportlīdzekļu vadītāji, kā arī nav norādīti ceļazīmju numuri.

2013.gada 13., 20., 21. un 27.februāra CMR kā pārvadātājs ir uzrādīta SIA „/Nosaukums D/", taču tiesa jau konstatēja, ka minētais uzņēmums nesniedza ekspeditoru pakalpojumus, citus transportlīdzekļus nepiesaistīja. Minētā uzņēmuma vienīgais transportlīdzeklis bija ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/, kurš pārbaudāmajā laika periodā nebija tiesīgs piedalīties ceļu satiksmē. Uzņēmuma amatpersona /pers. A/ ir paskaidrojis, ka CMR redzamie pārvadātāja paraksti neatbilst faktiski iespējamajiem SIA „/Nosaukums D/" šoferu parakstiem.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka 2013.gada 13.februāra, 20.februāra, 21.februāra un 27.februāra rēķinos un attiecīgi arī CMR uzrādītie pārvadātāja transportlīdzekļi ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs///reģistrācijas numurs/, /reģistrācijas numurs///reģistrācijas numurs/un /reģistrācijas numurs///reģistrācijas numurs/nevarēja tikt izmantoti un netika izmantoti minētajos dokumentos uzrādītajos preču pārvadājumos.

Tiesas sēdē /pers. A/ ir liecinājis, ka SIA „/Nosaukums B/" uzdevumā saistībā ar pieteicēju SIA „/Nosaukums D/" ir pārvadājusi preces uz Viļņu, bet ne uz citām vietām Lietuvā.

Līdz ar to nav gūts apstiprinājums pārvadājumu veikšanai uz adresi Lietuvā, *Terminalo g.10, Biruliskiu village, Kaunas*.

Tiesa izvērtēja SIA „/Nosaukums B/" 2013.gada 18.februāra Transporta pasūtījumu un vienošanos par preču piegādi no adreses: /adrese/ uz adresi Kauņā, Lietuvā, un konstatēja pretrunas ar /pers. A/ sniegto liecību, jo vienošanās par preču transportēšanu notikusi mutiski (pa telefonu), bet pēc pakalpojuma sniegšanas ticis nosūtīts rēķins, taču nav noslēgta atsevišķa rakstveida vienošanās par pārvadājuma darījumu.

Transportēšana veikta uz Viļņu, bet uz citām vietām Lietuvā kravas nav vestas. Turklāt no rēķiniem un CMR tiesa konstatēja, ka tajos uzrādītie kravu transportēšanas termiņi neatbilst iesniegtajā Transporta pasūtījumu un vienošanās norādītajam.

[5.14] 2013.gada 17., 22., 24., 28. un 31.maija rēķinos pārvadātājs nav norādīts. Attiecīgajos CMR kā pārvadātājs norādīts SIA „Barno" un SIA „Baltic Express LV", taču pārvadātāja paraksta nav. CMR 25.punktā norādīts vilcējs HT 6874 un puspiekabe P 5173.

SIA „Barno" ir paskaidrojusi, ka pieteicējai, SIA „/Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/*. pakalpojumus nav sniegusi, kā arī uz adresi Lietuvā, Kauņā attiecīgos pārvadājumus nav veikusi. Transportlīdzekļa sastāvu: vilcēju ar valsts reģistrācijas numuru HT 6874 un puspiekabi ar valsts reģistrācijas numuru P 5173 neizmanto, vilcējs un piekabe tika izmantoti citā sastāvā.

SIA „Baltic Express LV" ir paskaidrojusi, ka uzņēmuma arhīvā nav informācijas par pieteicējai, SIA „ /Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/*. sniegtiem transporta pakalpojumiem un attiecīgi veiktajiem pārvadājumiem uz adresi Lietuvā, Kauņā.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka darījumu dokumentos uzrādītie pārvadātāji pilnībā noliedz pārvadājumu pakalpojumu sniegšanu, tādējādi 2013.gada 17.maija, 22.maija, 24.maija 28.maija un 31.maija CMR satur nepatiesu informāciju par pārvadātāju.

Pieteicēja apstrīdēšanas procesa laikā pārvadājumu fakta apliecināšanai ir iesniegusi SIA /Nosaukums G/ vārdā izrakstītu 2013.gada 30.maija faktūru-rēķinu Nr.43/BN/2013 */Nosaukums C/* par kravas pārvadājumiem LV-LT, daudzums – 5, par summu 702,80 lati jeb 1000 *euro,* Latvijas Pasta bankas maksājuma apliecinājumu par */Nosaukums C/*. veikto naudas pārskaitījumu SIA /Nosaukums G/, kā arī angļu valodā noformētu līgumu starp SIA /Nosaukums G/ un */Nosaukums C/*. bez datuma un numura.

Tiesa konstatēja, ka pavadzīmēs minētais pārvadātājs nav norādīts, turklāt nesakrīt arī uzrādīto pārvadājumu skaits (5), jo pieteicēja iesniegusi deviņus rēķinus par preču (cukura) piegādēm */Nosaukums C/*. No iesniegtā rēķina nav identificējami pakalpojumu sniegšanas datumi, nav uzrādītas preču iekraušanas, izkraušanas vietas, kā arī nav konstatējama rēķina saistība ar apstrīdētajiem darījumiem. Rēķinā un līgumā (noformēts angļu valodā) kā minēto dokumentu parakstītājs no SIA /Nosaukums G/ puses ir uzrādīts tās valdes priekšsēdētājs /pers. F/, kurš saskaņā ar Uzņēmumu reģistra datiem no 2013.gada 5.aprīļa ar Uzņēmumu reģistra lēmumu bija atbrīvots no valdes locekļa amata.

Ņemot vērā konstatētās neatbilstības un pretrunas, tiesa secināja, ka pieteicējas vēlāk iesniegtie dokumenti nevar kalpot par pierādījumu transporta pakalpojumiem. Turklāt SIA /Nosaukums G/ 2013.gada maijā un jūnijā nebija deklarējusi darījumus ar Lielbritānijas uzņēmumu */Nosaukums C/*., kā arī minētajā laika posmā šādus pārvadājumus nemaz nebija tiesīga veikt, jo tai nebija izsniegta licence starptautiskiem kravu pārvadājumiem. SIA /Nosaukums G/ nebija arī nepieciešamo resursu šādu pakalpojumu sniegšanai.

Tādējādi tiesa atzina, ka pavadzīmēs uzrādītos pārvadājuma pakalpojumus nesniedza un nevarēja sniegt SIA /Nosaukums G/.

[5.15] Tiesa konstatēja, ka rēķinos un CMR kā piegādes adrese un kravas izkraušanas vieta ir norādīta Lietuvā, Kauņā.

Lietuvas nodokļu administrācija ir noskaidrojusi, ka attiecīgajā adresē ir reģistrēti vairāki uzņēmumi, galvenais uzņēmums, kas bija reģistrēts periodā no 2007.gada 4.jūlija līdz 2013.gada 10.jūlijam bija *UAB „Lavisos LEZ terminalas"* (kods: 135940713), kas iznomāja telpas citiem uzņēmumiem. Minētā uzņēmuma grāmatvede pēc uzrādītajiem rēķiniem un CMR nav spējusi noskaidrot uzņēmumu, kurš varētu būt piedalījies darījumos, jo uzrādītie uzņēmumi *UAB „Lavisos LEZ*

terminalas” datu bāzē nav. *UAB „Lavisos LEZ terminalas”* ir pārbaudījusi transportlīdzekļu sarakstus, kuriem bija atļaujas iebraukt, taču CMR uzrādītie transportlīdzekļu numuri netika konstatēti. CMR dokumentos nebija *UAB „Lavisos LEZ terminalas”* zīmogs. Uzņēmums *UAB „Lavisos LEZ terminalas”* apgalvoja, ka preces viņu noliktavā netika ievestas.

No minētā izriet, ka preces uz rēķinos un CMR norādīto adresi netika piegādātas.

Savukārt Lielbritānijas nodokļu administrācija ir noskaidrojusi, ka Lielbritānijā reģistrētā uzņēmuma */Nosaukums C/.* direktors ir /pers. B/, taču minētajam uzņēmumam apstrīdēto darījumu periodā nebija materiāli tehniskās bāzes, ne arī darbaspēka deklarēto darījumu nodrošināšanai, turklāt dokumentos uzrādītās preces Lielbritānijā nenonāk (notiek tikai līgumu, rēķinu noformēšana). Nodokļu administrācijas ieskatā minētā uzņēmuma deklarētie darījumi faktiski tiek veikti Latvijas komersantu starpā, neizvedot preces no iekšzemes.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka preces Lielbritānijā reģistrētajam uzņēmumam */Nosaukums C/.* netika piegādātas.

Rēķinos un CMR uzrādītās preču piegādes faktiski nav veiktas, bet dokumenti noformēti par faktiski neesošiem darījumiem.

Tiesas sēdē /pers. B/ ir liecinājis, ka cukuru esot iegādājies no Lielbritānijā reģistrētā uzņēmuma */Nosaukums C/.*, bet pārdevis cukuru Latvijas uzņēmumiem (arī pieteicējai), kas to tālāk atkal pārdeva Lielbritānijā reģistrētajam uzņēmumam */Nosaukums C/.*, veicot preču piegādes uz Lietuvu. Uzņēmumu Lielbritānijā viņš esot reģistrējis cukura tirdzniecībai Lielbritānijā un Eiropas Savienībā ar paziņas, vārdā Harijs, palīdzību. Ar pieteicēju esot kontaktējusies persona, vārdā Harijs, lai pieteicējas pārstāvis nezinātu, ka viņš (proti, pats /pers. B/) ir gan preces pircējs, gan arī pārdevējs.

Tiesa konstatēja būtiskas pretrunas /pers. B/ sniegtajās liecībās, kā arī to, ka SIA „/Nosaukums B/” 2013.gadā nebija PVN pārmaksas, tāpēc tiesa nepiešķīra ticamību /pers. B/ sniegtajai liecībai.

Tā kā pieteicējas amatpersona /pers. C/ un /pers. B/ bija personīgi pazīstami, tiesa atzina, ka minētais apstāklis norāda uz saskaņotām darbībām strīdus darījumu dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, jo rēķinos uzrādītās preces no Latvijas netika izvestas.

Tiesa secināja, ka nav izpildīts Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās daļas 2.punktā minētais obligātais priekšnoteikums PVN 0% likmes piemērošanai, bet ir konstatējama fiktīva darījumu ķēde, turklāt pieteicēja par to zināja.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot šādus iebildumus.

[6.1] Tiesa nav ņēmusi vērā visus lietā noskaidrotos apstākļus, vairākus apstākļus tiesa atstājusi bez ievērības, bet citus apstākļus novērtējusi nepareizi.

Ja abas līgumslēdzējas puses atzīst noslēgto Līgumu, tādēļ citām personām nav nekāda pamata Līgumu apšaubīt.

Līgums ar SIA „/Nosaukums B/” ticis noslēgts kā vispārīga vienošanās, jo darījuma nosacījumi, kas attiecas uz cenu, izkraušanas vietu un preces izcelsmes valsti, esot atrunāti katrai piegādei atsevišķi, ko apstiprina darījumu dokumenti.

[6.2] Formāli trūkumi rēķinu noformēšanā nevar būt par pamatu, lai liegtu pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli. No pieteicējas pārstāvja sniegtajiem paskaidrojumiem, kā arī no liecinieku liecībām ir iespējams gūt priekšstatu par strīdus darījumu norisi.

[6.3] Pieteicēja uzskata, ka lietā ir iesniegti dokumenti, kas apliecina cukura izcelsmi. Savukārt pirmās instances tiesa nepamatoti nav ņēmusi vērā pierādījumus par preču izcelsmi, kas novedis pie nepareiziem secinājumiem.

[6.4] Par preču transportēšanu bijuši atbildīgi darījumu partneri, proti, SIA „/Nosaukums B/” un Lielbritānijas uzņēmums */Nosaukums C/.*, bet pieteicējai pret saviem darījumu partneriem nebija nekādu pretenziju.

Pieteicējai nav jāuzņemas atbildība par savu darījumu partneru darbībām. Pieteicēja uzskata, ka lietā ir iegūti pierādījumi, kas apliecina, ka no SIA „/Nosaukums B/” iegādāto preču transportēšanu veica SIA „/Nosaukums D/”.

[6.5] SIA „/Nosaukums B/” valdes priekšsēdētājs /pers. B/ ir apstiprinājis uzņēmuma saimnieciskās darbības veikšanu un uzņēmuma vadīšanu, kā arī strīdus darījumu veikšanu. /pers. B/ ir apliecinājis strīdus darījumu veikšanu arī kā Lielbritānijas uzņēmuma */Nosaukums C/.* pārstāvis.

[6.5] Atbilstoši tiesu prakses atziņām nodokļu maksātāja statuss nav atkarīgs no kādas administrācijas izsniegtas atļaujas vai licences starptautiskās darbības veikšanai.

[6.6] Ja pieteicēja nebūtu iegādājusies cukuru no SIA „/Nosaukums B/”, tā nebūtu varējusi to realizēt.

[6.8] Pieteicējai SIA „/Nosaukums B/” amatpersona bija zināma. Minētā uzņēmuma valdes priekšsēdētājs /pers. B/ iepriekš vadījis lielus uzņēmumus, /pers. B/ esot profesionālis pārtikas nozarē. Līdz ar to pieteicējai nebija pamata šaubīties par sadarbību ar SIA „/Nosaukums B/”.

[6.9] Pieteicēja uzskata, ka nav pārkāpusi normatīvo aktu prasības, bet iegrāmatojusi faktiski veiktos darījumus ar SIA „/Nosaukums B/” un */Nosaukums C/.*, kā arī nodokļu deklarācijas tikušas aizpildītas atbilstoši normatīvo aktu prasībām. Pieteicēja neesot guvusi nekādas fiskālās priekšrocības.

[7] Rakstveida paskaidrojumā VID apelācijas sūdzību neatzīst, bet piekrīt Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa spriedumam.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka šajā gadījumā nepastāv objektīva nepieciešamība, lai noteiktu lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Lietas apstākļu objektīvai noskaidrošanai nav nepieciešams rīkot tiesas sēdi, jo no lietā esošajiem

dokumentiem ir iespējams gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, kā arī procesa dalībnieki ir īstenojuši savas procesuālās tiesības sniegt savus paskaidrojumus par lietas apstākļiem. Tā kā procesa dalībnieki ir snieguši savu viedokli, kā arī lietas materiāli ir pietiekami, šīs lietas izskatīšana mutvārdu procesā nav lietderīga.

Motīvu daļa

[9] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

[10] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Pirmās instances tiesa ir noskaidrojusi visus tos apstākļus, kuriem ir nozīme šīs lietas pareizā izspriešanā, kā arī ir pareizi novērtējusi lietā konstatētos apstākļus un lietā esošos pierādījumus. Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa sprieduma pamatojums atbilst tiesību normu prasībām un tiesu praksē nostiprinātajām atziņām līdzīgās lietās. Tas apstāklis, ka pieteicēja nepiekrīt Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa spriedumā norādītajiem tiesas apsvērumiem un secinājumiem, nenozīmē to, ka tie būtu nepareizi.

Ņemot vērā minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, apgabaltiesa pievienojas Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 4.aprīļa sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[11] Atbildot uz apelācijas sūdzībā ietvertajiem iebildumiem par pirmās instances tiesas spriedumu, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[12] Lietā ir strīds par to, vai pieteicējas darījumi ar SIA „/Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmumu */Nosaukums C/.* ir reāli notikuši.

Saskaņā ar tiesu prakses atziņām, noskaidrojot, vai strīdus darījumi ir faktiski notikuši, ir būtiski saprast arī to, kā ir noritējis darījums, vai tāda darījuma norise konkrētajos faktiskajos apstākļos ir ticama un vispār – iespējama. Te iederas arī vērtējums par to, kāda rīcība, slēdzot darījumus, konkrētos faktiskajos apstākļos būtu sagaidāma no pieteicējas kā rūpīga saimnieka, lai šādus darījumus varētu atzīt par ticamiem, iespējamiem un notikušiem (*sk. sal. Augstākās tiesas 2016.gada 28.decembra lēmuma lietā Nr.SKA-1458/2016 7.punktu*).

No lietas materiāliem apgabaltiesa konstatē, ka atbilstoši darījumu dokumentos ietvertajām ziņām pieteicēja iegādājusies preci – cukuru – no SIA „/Nosaukums B/" un tālāk to pārdevusi Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/.*, bet abus minētos pieteicējas darījumu partnerus strīdus darījumu laikā pārstāvējusi viena un tā pati persona, proti, /pers. B/ (*lietas I sējuma 138.-140.lapa, lietas II sējuma 242.lapa*).

Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas amatpersona un /pers. B/, kas pārstāvēja pieteicējas darījumu partnerus, bija savstarpēji pazīstami vēl pirms strīdus darījumiem. To apstiprina gan pieteicējas amatpersona, gan arī /pers. B/ savā paskaidrojumā, kas 2014.gada 17.jūnijā sniegts nodokļu administrācijas amatpersonai (*lietas I sējuma 138.-140.lapa*).

Novērtējot darījumu dokumentos norādīto, būtu jāsecina, ka pieteicēja nopirka cukuru no SIA „/Nosaukums B/" (pārstāvis /pers. B/), lai šo cukuru pārdotu Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/.* (pārstāvis /pers. B/).

Tā kā SIA „/Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmumu */Nosaukums C/.* pārstāvēja /pers. B/, apgabaltiesa neatrod loģisku izskaidrojumu, kādēļ bija jāiesaista pieteicēja kā starpniece. Šādi veikti darījumi neatbilst izpratnei par normālu komercdarbības praksi, jo nav saskatāma objektīva nepieciešamība, kādēļ, lai SIA „/Nosaukums B/" iesaistītu vēl kādu personu, ja tai būtu bijis patiess nodoms pārdot cukuru Lielbritānijas uzņēmumam */Nosaukums C/.*, kuru arī pārstāvēja /pers. B/. Vēl jo vairāk tad, ja par preču transportēšanu patiešām būtu bijuši atbildīgi norādītie uzņēmumi (proti, SIA „/Nosaukums B/" un Lielbritānijas uzņēmums */Nosaukums C/.*), kurus abus pārstāvēja /pers. B/.

Izvērtējot minēto, apgabaltiesa secina, ka pieteicējas darījumu dokumentos norādītā strīdus darījumu norise konkrētajos faktiskajos apstākļos nav ne ticama, ne loģiska.

[13] No lietas materiāliem apgabaltiesa konstatē, ka, novērtējot darījumu dokumentos norādīto, būtu jāsecina, ka pieteicēja preces iepirkusi dārgāk, nekā tās pārdevusi.

Piemēram, pieteicēja par preci samaksājusi 23 716 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 230.lapa*), 23 183,59 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 231.lapa*), 21 731,61 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 210.lapa*), 21 731,61 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 212.lapa*), 21 334,73 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 214.lapa*), 21 174,99 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 218.lapa*), 19 481 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 232.lapa*), 20 328 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 233.lapa*), 21 174,99 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 220.lapa*), 21 174,99 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 222.lapa*), 21 174,99 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 224.lapa*), 21 174,99 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 226.lapa*), 21 174,99 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 228.lapa*), 19 773,93 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 234.lapa*), 18 121,13 *euro* kopā ar PVN (*lietas I sējuma 235.lapa*).

Atbilstoši darījumu dokumentos norādītajam minētās preces pieteicēja pārdevusi par 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 236.lapa*), 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 237.lapa*), 17 832 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 238.lapa*), 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 239.lapa*), 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 240.lapa*), 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 241.lapa*), 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 242.lapa*), 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 243.lapa*) un 18 000 *euro* ar PVN 0 % likmi (*lietas I sējuma 244.lapa*).

Izvērtējot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka nav konstatējams pieteicējas kā komersanta ekonomiskais izdevīgums, bet tikai zaudējumi, jo pēc dokumentiem iznāk, ka pieteicēja preci pirkusi dārgāk, nekā to pārdevusi. Nav atrodams saprātīgs pamatojums, kādēļ lai komersants iesaistītos sev pilnīgi neizdevīgos (zaudējumus nesošos) darījumos.

Apgabaltiesa uzskata, ka gadījumā, ja pieteicējas mērķis būtu bijis reāli veikt strīdus darījumus, tad pieteicēja kā rūpīgs komersants pirms iecerēto darījumu veikšanas vispirms aprēķinātu, kāda būs uzņēmuma peļņa no iecerētajiem darījumiem. Nav atrodams loģisks izskaidrojums, kādēļ pieteicēja nemaz nav apsvērusi ekonomisko izdevīgumu no strīdus darījumiem. Vienīgais saprātīgais izskaidrojums no komersanta viedokļa šādā gadījumā ir cita veida labums (nepamatotas fiskālās priekšrocības atskaitītā priekšnodokļa veidā par faktiski neesošiem darījumiem), kas varētu tikt gūts, noformējot lietā esošos strīdus darījumu dokumentus.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa atzīst, ka nodokļu administrācija un pirmās instances tiesa lietā konstatētos apstākļus un lietā esošos pierādījumus ir novērtējušas pareizi.

[14] Saskaņā ar tiesu prakses atziņām valsts var noteikt saprātīgus pasākumus, lai pārliecinātos, ka nodokļu maksātājs nesaskaras ar krāpšanu vai nepiedalās tajā. Latvijā šādi pasākumi, piemēram, aptver nodokļu maksātāja pienākumu pārliecināties, vai darījuma partneris ir reģistrēts attiecīgajos valsts reģistros (tostarp, konkrētas amatpersonas) un nav izslēgts no tiem. Ja pieteicējs neizpilda likumā paredzētos piesardzības pasākumus, kas tiek sagaidīti no nodokļa maksātāja, lai tas izvairītos no krāpšanas, ir pamats neatzīt pieteicēja tiesības uz nodokļa atskaitīšanu (*sk. sal. Augstākās tiesas 2014.gada 7.jūlija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-552/2014 10.punktu*). Grūti izskaidrojamai vienaldzībai, vieglprātībai vai paviršībai, kas raksturo darījumu partnera izvēli, var būt būtiska nozīme, noskaidrojot darījuma patieso raksturu (*sk. sal. Augstākās tiesas 2016.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-151/2016 8.punktu*).

Apgabaltiesa uzskata, ka minētās tiesu praksē nostiprinātās atziņas ir piemērojamas arī izskatāmajā lietā.

Apgabaltiesa nepiešķir ticamību pieteicējas amatpersonas sniegtajiem paskaidrojumiem pirmās instances tiesas sēdē, proti, ka /pers. B/ neesot viņu (pieteicējas amatpersonu) informējis par patiesajiem labuma guvējiem Lielbritānijas uzņēmumā */Nosaukums C/.* (*lietas III sējuma 125.lapas otra puse*) un ka /pers. B/ esot viņu maldinājis par Lielbritānijas uzņēmumu */Nosaukums C/.* (*lietas III sējuma 128.lapa*), jo lietā nav strīda par to, ka uzņēmumu amatpersonas bija savstarpēji pazīstamas ilgākā laika periodā. Turklāt lietā konstatētie apstākļi nepārprotami norāda uz saskaņotām darbībām, ko ir veikuši pieteicējas, Lielbritānijas uzņēmuma */Nosaukums C/.* un SIA „/Nosaukums B/" pārstāvji, noformējot strīdus darījumu dokumentus. Savukārt pieteicēja nemaz nebija apsvērusi ekonomisko izdevīgumu no strīdus darījumiem, kas neatbilst normālai komercpraksei.

Pirmās instances tiesa ir pamatoti norādījusi uz virkni normatīvo aktu, kas stingri regulē pārtikas preču un izejvielu apriti Latvijā un Eiropas Savienībā. Līdz ar to pieteicējai bija jāapzinās nepieciešamība pārbaudīt vismaz to, vai SIA „/Nosaukums B/" ir reģistrēta attiecīgā PVD uzraudzībai pakļautu uzņēmumu reģistrā.

Ņemot vērā pieteicējas pieredzi pārtikas ražošanā, kā arī to, ka pieteicējai bija pienākums ievērot normatīvo aktu, kas regulē pārtikas apriti, prasības, tad gadījumā, ja pieteicējas patiesais mērķis būtu bijis strīdus darījumu reāla veikšana, pieteicēja vispirms būtu pārliecinājusies par iecerētā darījuma partnera atbilstību normatīvajos aktos noteiktajām obligātajām prasībām. Izskatāmajā gadījumā nav konstatējami nekādi šķēršļi, kas būtu varējuši pieteicējai liegt to izdarīt. Tieši pretēji, darījumu partnera amatpersona pieteicējai bija labi zināma, kā arī pieteicējai bija iespēja iepazīties ar attiecīgā PVD reģistra datiem.

[15] Saskaņā ar tiesu praksē nostiprinātajām atziņām apstāklis, ka darījuma partneris konkrēto darījumu apstiprina, pats par sevi neizslēdz fiktīvi noformēta darījuma iespējamību. Darījumu esību nosaka tas, vai faktiski pēc to ekonomiskās būtības ir notikusi pakalpojumu aprite starp konkrētajām rēķinā norādītajām personām. Ja tā nav notikusi, dokumentu noformēšana priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nerada. Šaubu gadījumā pieteicējai ir jāspēj detalizēti un konkrēti pastāstīt, kā darījumi faktiski ir notikuši, kā arī pierādīt to, ka darījumi ir notikuši tieši ar rēķinā norādīto personu (*sk. sal. Augstākās tiesas 2016.gada 16.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-70/2016 5.punktu*).

Apgabaltiesa atzīst, ka lietā konstatētajos apstākļos nav šaubu par to, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši, bet ir noformēti tikai dokumenti nolūkā prettiesiski gūt fiskālās priekšrocības atskaitītā priekšnodokļa veidā, tāpēc apelācijas sūdzībā ietvertie iebildumi ir noraidāmi kā nepamatoti.

[16] Atbilstoši tiesu prakses atziņām, vērtējot lēmumu daļā par soda naudas noteikšanu, ir svarīgi konstatēt, vai soda nauda uzlikta saskaņā ar likumu un vai soda naudas uzlikšana sasniedz noteiktu mērķi. Soda naudas mērķis ir panākt, lai nodokļu maksātāji pildītu savus pienākumus nodokļu jomā, kā arī sodīt pārkāpējus. Tādējādi soda nauda ir paredzēta kā līdzeklis, kas nodrošina, lai valsts atbilstoši attiecīgajiem likumiem saņemtu nodokļus (*sk. sal. Augstākās tiesas 2006.gada 7.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-410 9.2., 9.3. un 9.4.apakšpunktu*).

Apgabaltiesa atzīst, ka izskatāmajā gadījumā, aprēķinot soda naudu, nodokļu administrācija ir ņēmusi vērā lietā konstatētos apstākļus, proti, to, ka pieteicēja zināja, kādās darbībās tā iesaistās, kā arī piemērojamās tiesību normas Lēmumā ir norādītas pareizi.

Tā kā pieteicēja ir apzināti iesaistījusies darījumu dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, kā arī nepamatoti atskaitījusi priekšnodokli par faktiski nenotikušiem darījumiem, un šādas darbības rada zaudējumus budžetam, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apzināti nepildīja likumā imperatīvi noteiktos nodokļu maksātāja pienākumus.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa nekonstatē soda naudas nesamērību ar pieteicējas kā nodokļu maksātājas pieļautajiem

pārkāpumiem. Tādējādi apgabaltiesa atzīst, ka nodokļu administrācija lietā konstatētajos apstākļos ir pareizi aprēķinājusi piemērojamās soda naudas apmēru. Turklāt no lietas materiāliem nav konstatējams, ka pret pieteicēju būtu pieļauta atšķirīga attieksme salīdzinājumā ar citiem nodokļu maksātājiem līdzīgos gadījumos.

Rezumējot visu iepriekš minēto, apgabaltiesa secina, ka pārsūdzētais Lēmums ir tiesisks, tādēļ nav pamata tā atcelšanai, bet pieteikums ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt SIA /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 23.marta lēmuma Nr.22.8/L-13502 atcelšanu.

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

Tiesnese referente	R.Paegle
Tiesnese	I.Kaļiņina
Tiesnese	M.Osmane