Lietas Nr. A420380014
Lietas arhīva Nr. AA43-1093-16/9

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 13.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Liniņa,
tiesneses S.Gintere un K.Krastiņa,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Twofriend" pārstāvei zvērinātai advokātei Dacei Ozoliņai un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Rihardam Rumbeniekam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Twofriend" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 10.septembra lēmuma Nr.22.10/L-23083 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Twofriend" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 10.jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvalde veica pieteicējai SIA „Twofriend" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika posmu no 2011.gada februāra līdz 2012.gada decembrim un uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2011. un 2012.gadu.

[2] Audita rezultātā ar Dienesta 2014.gada 10.septembra lēmumu Nr.22.10/L-23083 kā galīgo administratīvo aktu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts UIN 12 218,2 *euro* un soda nauda 1832,73 *euro*, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 661,71 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 99,26 *euro*.

Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja 2011.gada septembrī un 2012.gada janvārī – oktobrī ir veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 12 405,52 latu apmērā un aprēķināja PVN 11 940 latus par deklarētajiem metāllūžņu iegādes darījumiem no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/.

[2.2] Auditā iegūti pierādījumi, ka pieteicēja nevarēja iegādāties preci no deklarētajiem darījumu partneriem SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. Tādējādi pieteicējas deklarētajos darījumos ar minētajām sabiedrībām nav īstenots likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktais priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikums, saskaņā ar kuru precēm jābūt saņemtām no konkrētajā rēķinā norādītās personas.

[2.3] Tā kā pieteicējas deklarētajos darījumos ar minētajām sabiedrībām preču izsniegšanas vieta un pārvadājumi nav identificējami, SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ nav atbilstošu resursu saimnieciskās darbības un konkrēto darījumu veikšanai, nav apliecināta preču izcelsme un to esība minēto sabiedrību rīcībā, auditā pamatoti secināts, ka darījumi ar minētajām sabiedrībām faktiski nenotika, konstatējama tikai dokumentu noformēšana par faktiski neesošiem darījumiem.

[2.4] Par to, ka pieteicēja zināja (vai tai vajadzēja zināt), ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina lietā iegūtā un izvērtētā informācija par pieteicējas deklarētajiem darījumu partneriem (nav materiāltehnisko un darbaspēka resursu, sabiedrības nav iesniegušas 2012.gada pārskatus, tādējādi nav konstatēta preču esība šo sabiedrību rīcībā), darījumu noformēšana tādā veidā, kas pretēji likuma „Par grāmatvedību" prasībām, neļauj izsekot darījumu gaitai, pieteicējas paskaidrojums par deklarētajiem darījumiem nesniedz priekšstatu par darījumu priekšmetu un gaitu, ir pretrunā ar faktiskajiem lietas apstākļiem un darījumu partneru deklarēto darbību, kas liecina par nodokļu maksātāja apzinātu rīcību, kas vērsta uz dokumentu noformēšanu par faktiski neesošiem darījumiem, lai gūtu fiskālas priekšrocības, samazinot budžetā maksājamos nodokļus.

Turklāt darījumi ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ noformēti vairāku mēnešu garumā, kas nozīmē, ka konkrētajām darbībām nav bijis gadījuma raksturs, bet tās ir bijušas sistēmiskas.

[2.5] Pieteicēja 2011. un 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāva apstrīdēto darījumu ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ vērtību. Tā kā darījumi ar minētajām

sabiedrībām faktiski nav notikuši, tad ražošanas izmaksas nevar atzīt un attiecīgi ir aprēķināms UIN.

[3] Pieteicēja iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā par Dienesta 2014.gada 10.septembra lēmuma Nr.22.10/L-23083 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minēto.

[3.1] Pārsūdzētais lēmums ir pieņemts, pārkāpjot likumā „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturtajā daļā noteikto termiņu. Minētais procesuālais pārkāpums pats par sevi ir patstāvīgs pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai.

[3.2] Pieteicēja atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta nosacījumiem ir sniegusi attaisnojuma dokumentus faktiski notikušiem darījumiem un sniegusi patiesu, salīdzināmu, savlaicīgu, nozīmīgu, saprotamu un pilnīgu informāciju par darījumu apstākļiem.

[3.3] Metāllūžņu pirkuma līgumos, kas noslēgti starp pieteicēju, SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ norādīta visa nepieciešamā informācija par darījumu – gan darījuma puses, gan darījuma priekšmets. Līgumus pieteicējas birojā SIA /Nosaukums B/ vārdā parakstīja /pers. D/, SIA /Nosaukums C/ vārdā - /pers. E/. Pirms līgumu parakstīšanas pieteicēja saņēma minēto sabiedrību reģistrācijas apliecības, lēmumu un dokumentu kopijas no Uzņēmumu reģistra. Pieteicēja pārbaudīja publiskajās datu bāzēs informāciju par to, vai darījumu partneres ir reģistrētas Uzņēmumu reģistrā un iekļautas PVN maksātāju reģistrā. Pieteicējai neradās nekādas šaubas par līgumu izpildi, un saņemtās kravas bija atbilstošas pieteicējas noteiktajām prasībām. Pieteicēja saņemto preci realizēja tālāk citām komercsabiedrībām, par ko Dienests varēja pārliecināties.

[3.4] Pieteicējai nebija zināms, kādi transportlīdzekļi un vai vispār bija reģistrēti SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/, kuri darbinieki piedalījās preču transportēšanā. Pieteicējai nav iespējams minētos faktus pārbaudīt un atbilstoši normatīvajiem aktiem tas pieteicējai nav arī jāpārbauda. Pieteicēja nepārbaudīja, un tai arī nav jāpārbauda SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ preču izsniegšanas vieta.

[3.5] Dienests nav noskaidrojis, vai pavadzīmēs norādīto transportlīdzekļu tehniskie parametri sniedz pilnīgu un vispusīgu informāciju par praktiskajām transportlīdzekļu iespējām. Transportlīdzekļa kravnesības neatbilstība pārvadāto preču svaram neapliecina, ka darījums faktiski nav noticis. Turklāt jebkurā gadījumā transportlīdzekļu kravnesības normu ievērošana konkrētajā gadījumā ir attiecīgi SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ atbildība.

[3.6] Pieteicējai nebija zināms, ka /pers. D/ 2011. un 2012.gadā tika noteikts vadīšanas tiesību aizliegums sakarā ar vadītāja apliecību derīguma termiņa iztecēšanu, tāpat pieteicējai nebija zināms, ka /pers. E/ nav autovadītāja vadīšanas tiesību atbilstošajai kategorijai. Pieteicējai nav nedz iespējas, nedz pienākuma noskaidrot šādus jautājumus. Turklāt minētie fakti paši par sevi neapliecina, ka minētās personas nevadīja transportlīdzekļus un neveica preču pavadzīmēs norādīto metāllūžņu piegādi.

[3.7] Pieteicējai par SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ deklarētajiem darījumu partneriem nekas nav zināms un nevarēja būt zināms.

[3.8] Tā kā Dienests nav noskaidrojis SIA /Nosaukums B/ amatpersonas /pers. D/ viedokli par darījumiem, nav saprotams, kāpēc Dienests ir secinājis, ka uzņēmuma amatpersona ir noliegusi saimnieciskās darbības veikšanu un darījumus ar pieteicēju. Dienests, apšaubot pieteicējas iesniegto /pers. E/ paskaidrojumu, nav izvērtējis faktu, ka tas ir parakstīts pie zvērināta notāra.

[3.9] Dienests nav ieguvis un pārbaudījis pierādījumus, kas apliecinātu, ka pieteicēja ir krāpusies, atskaitot priekšnodokli.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 10.jūlija spriedumu pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minēto.

[4.1] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai (*šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā apstrīdēto darījumu veikšanas laikā*). Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam Dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

No minētajām tiesību normām izriet, ka galvenais priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai papildus minētajiem ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona.

Ja darījums faktiski nav noticis (tostarp nav faktiski noticis tieši ar nodokļa rēķinā norādīto ar PVN apliekamo personu), tad nepastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi un priekšnodokli līdz ar to nevar atskaitīt.

Tas nozīmē, ka, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (*Tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 6.-8.punkts, http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/).*

[4.2] Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (*s k. 2012.gada 21.jūnija spriedumu*

apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā Nr.C-563/11), secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā deklarēto darījumu partneri. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu*).

Kā atzinusi Eiropas Savienības Tiesa, tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (*sk. 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.C-255/02 Halifax 81.punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments savos nolēmumos norādījis, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā (*sk. 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punktu*).

Konkrētajā gadījumā Dienests ir uzskatījis, ka pieteicējai ir liedzamas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jo ar lietā iegūtajiem pierādījumiem ir konstatējams, ka pieteicējas deklarētie darījumi nevarēja būt faktiski notikuši ar uzrādītajiem darījumu partneriem SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/, turklāt pieteicējai par to vajadzēja zināt.

[4.3] Saistībā ar Dienesta apstrīdētajiem pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ tiesa konstatē, ka lietas materiālos ir atrodami šādi darījumu apliecinošie dokumenti.

2011.gada 9.augustā starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ ir noslēgts Metāllūžņu pirkuma līgums Nr.05/11 (*lietas 1.sējuma 122.-123.lapa*). Saskaņā ar šo līgumu SIA /Nosaukums B/ apņemas pārdot metāllūžņus, bet pieteicēja apņemas tos iegādāties un apmaksāt saskaņā ar šī līguma noteikumiem. Ne preču cena, ne iegādājamais daudzums, ne piegādes noteikumi līgumā nav noteikti. Ir norādīts vien tas, ka preču daudzums un vērtība katrā atsevišķā partijā tiek noteikti preču pavadzīmē-rēķinā. Apmaksa notiek saskaņā ar preču pavadzīmi-rēķinu.

Līgumā norādīts, ka no SIA /Nosaukums B/ puses to paraksta uzņēmuma vienīgā amatpersona /pers. D/, bet no pieteicējas puses – /pers. H/.

Pieteicēja ir deklarējusi priekšnodokli par preču (metāllūžņu) iegādi no SIA/Nosaukums B/ saistībā ar laika posmā no 2011.gada 18.augusta līdz 2012.gada 3.aprīlim izsniegtām 42 pavadzīmēm (*pavadzīmju saraksts lietas 1.sējuma 63.lapas otrajā pusē - 64.lapas otrajā pusē, pavadzīmes lietas 1.sējuma 130.-174.lapā*).

[4.4] Lietā nav strīda par to, ka SIA /Nosaukums B/ strīdus darījumu laikā bija reģistrēta PVN maksātāju reģistrā. Pieteicēja, ņemot vērā minētos darījumu apliecinošos dokumentus, uzskata, ka pieteicējai ir likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā paredzētās priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Tomēr tiesa, neskatoties uz to, ka par apstrīdētajiem darījumiem formāli ir noformēti attaisnojuma dokumenti, novērtējot lietā iegūto pierādījumu kopumu, secina, ka darījumi starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ faktiski nav notikuši. Šādu secinājumu tiesa pamato ar turpmāko.

[4.5] Pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese//adrese//adrese//adrese/, kā arī /adrese/, tomēr minētajās adresēs SIA /Nosaukums B/ nav reģistrējusi struktūrvienības. Adrese /adrese A/ dabā vispār neeksistē (*lietas 1.sējuma 177.lapa*). Savukārt nekustamā īpašuma /adrese B/ apsaimniekotāja pārstāvis Dienestam ir paskaidrojis, ka apsaimniekotājam nav ziņu par tādu uzņēmumu – SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums B/ šajā adresē nav nomājusi ne telpas, ne teritoriju metāllūžņu glabāšanai (*lietas 1.sējuma 179.lapa*). Arī apsekojot nekustamo īpašumu /adrese C/, Dienests noskaidrojis, ka 2012.gadā (laikā, kad pavadzīmēs šī adrese norādīta kā preču izsniegšanas vieta) šajā adresē SIA /Nosaukums B/ nav bijusi nomnieks, kā arī šīs adreses teritorijā metāllūžņi nav glabāti (*lietas 1.sējuma 175.lapa*). Tāpat Dienesta veiktās apsekošanas ietvaros konstatēts, ka adresē /adrese D/, SIA /Nosaukums B/ nav atrodama, turklāt šīs adreses teritorijā nav vietas metāllūžņu glabāšanai (*lietas 1.sējuma 176.lapa*). Arī adresē /adrese E/ nav teritorijas metāllūžņu glabāšanai – tur atrodas divstāvu daudzdzīvokļu māja (*lietas 1.sējuma 178.lapa*).

Minētais liecina, ka pavadzīmēs ir apzināti norādīta nepatiesa informācija par preču izsniegšanas vietu.

[4.6] Visās SIA /Nosaukums B/ izsniegtajās pavadzīmēs norādīts, ka preces (metāllūžņi) esot piegādāti ar transportlīdzekli, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, un transportlīdzekļa vadītājs esot bijis /pers. D/. Tomēr lietas izskatīšanas gaitā iegūtie pierādījumi liecina, ka /pers. D/ nevarētu būt vadījis konkrēto automašīnu, turklāt ir apšaubāms, vai ar konkrēto automašīnu vispār ir iespējams piegādāt tādu daudzumu preci, kā norādīts pavadzīmēs.

Pieteicēja uzskata, ka ir pierādīts, ka /pers. D/ ar konkrēto automašīnu varēja būt vedis metāllūžņus pieteicējai, jo lietas materiālos ir 2011.gada 15.jūlija līgums, kā arī pieņemšanas nodošanas akts, kurā norādīts, ka automašīnas īpašniece /pers. K/ ir patapinājusi automašīnu SIA /Nosaukums B/, proti, /pers. D/ (*lietas 1.sējuma 120.-122.lapa*). Kā izsecināms no lietas materiāliem, šos pierādījumus (patapinājuma līgumu un pieņemšanas – nodošanas aktu) Dienestam bija iesniegusi pieteicēja (tas izriet no pieteicējas Dienestā sniegtā 2013.gada 10.oktobra paskaidrojuma) (*lietas 1.sējuma 116.lapa*).

Tiesa turpmāk norādīto apstākļu dēļ nepiekrīt pieteicējai, ka šie dokumenti sniedz ticamu informāciju un apliecina, ka

/pers. D/ lietoja pavadzīmēs norādīto transportlīdzekli.

[4.7] Automašīnas *Volkswagen*, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, īpašniece /pers. K/ tiesas sēdē liecināja, ka, lai arī viņa ir konkrētās automašīnas īpašniece, ar automašīnu faktiski rīkojies viņas dēls /pers. L/, kurš esot mašīnu nodevis lietošanai arī citām personām. Ja dēls esot devis kaut ko parakstīt saistībā ar automašīnas nodošanu citām personām, viņa to esot parakstījusi (*lietas 2.sējuma 133.lapa*). Savukārt /pers. L/tiesas sēdē liecināja, ka konkrēto automašīnu esot ar līgumu nodevis lietošanā /pers. E/ (SIA /Nosaukums C/ pārstāvim, kurš arī kā liecinieks bija izsaukts uz tiesas sēdi, kurā tika pratināts A.Kulakovs). Nevienai citai personai, izņemot /pers. E/, automašīnu neesot nodevis. Tādu /pers. D/ nepazīstot (*lietas 2.sējuma 133.lapas otrā puse*). SIA /Nosaukums C/ pārstāvis /pers. E/ tiesas sēdē liecināja, ka viņš esot patapinājis no A.Kulakova un lietojis automašīnu *Volkswagen*. /pers. D/ nepazīstot (*lietas 2.sējuma 129.lapa un 130.lapas otrā puse*).

Tādējādi tiesa secina, ka, lai arī no lietas materiālos esošā patapinājuma līguma un pieņemšanas-nodošanas akta izriet, ka konkrētā automašīna bijusi nodota /pers. D/, no tiesas sēdē sniegtajām automašīnas valdītāja liecībām izriet, ka automašīnas valdītājs A.Kulakovs tādu /pers. D/ nemaz nepazīst un automašīna bijusi patapināta pavisam citai personai – /pers. E/. Turklāt nav pamata uzskatīt, ka automašīnu /pers. D/ varētu būt nodevis /pers. E/, jo viņš tiesas sēdē liecināja, ka ar automašīnu esot braucis pats un /pers. D/ nepazīst. Līdz ar to tiesa uzskata, ka /pers. D/ ar *Volkswagen* markas automašīnu, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, nevar būt piegādājis pieteicējai metāllūžņus. Turklāt Dienests arī noskaidrojis, ka 2011. un 2012.gadā /pers. D/ nemaz nebija derīga transportlīdzekļa vadītāja apliecība, jo sakarā ar to, ka 2007.gadā viņam beidzies vadītāja apliecības derīguma termiņš, viņam noteikts vadīšanas tiesību izmantošanas aizliegums (*lietas 1.sējuma 127.lapa*). Tāpat Dienests noskaidrojis arī to, ka ar konkrētā modeļa *Volkswagen* automašīnu (furgonu) nemaz nevarētu būt vests tāds daudzums metāllūžņu, kā norādīts konkrētajās pavadzīmēs. Proti, šādas automašīnas kravnesība ir 930 kg (*lietas 1.sējuma 124.-125.lapa*), bet saskaņā ar pavadzīmēm ar to esot vesti vidēji 3-8 tonnas smagi metāllūžņi. Tiesa neizslēdz, ka ir iespējams, ka ar transportlīdzekļiem praksē faktiski ved lielāku svaru, kā noteiktā automašīnas kravnesība, bet ne jau tik lielu svaru, kas vairākkārt (pat 7 reizes) pārsniedz noteikto kravnesību.

[4.8] Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pavadzīmēs norādītā informācija, ka SIA /Nosaukums B/ ar automašīnu *Volkswagen*, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, un automašīnas vadītāju /pers. D/ ir piegādājusi pieteicējai pavadzīmēs norādītos metāllūžņus, ir nepatiesa. Turklāt tiesa uzskata, ka nepatiesā informācija pavadzīmēs norādīta apzināti, jo nav iespējams šāda veida nepatiesu informāciju pavadzīmē norādīt aiz neuzmanības kļūdas pēc.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka šīs pavadzīmes nesniedz apliecinājumu darījumu faktiskajai norisei.

Likuma „Par grāmatvedību" 7.pantā noteikts, ka attaisnojuma dokumentam ir jāsatur saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums. Proti, no attaisnojuma dokumenta ir jāizriet pietiekamai informācijai, lai varētu gūt skaidru priekšstatu par konkrētā saimnieciskā darījuma norisi. Konkrētajās pavadzīmēs šī tiesību norma nav ievērota.

[4.9] Apstiprinājumu pieteicējas darījumu ar SIA /Nosaukums B/ faktiskajai norisei nav iespējams gūt arī no SIA /Nosaukums B/.

Kā izriet no publiski pieejamās Uzņēmumu reģistra datu bāzes, strīdus darījumu laikā SIA /Nosaukums B/ vienīgā amatpersona (kā arī uzņēmuma īpašnieks) bija (un joprojām ir) /pers. D/. Uz Dienesta aicinājumu sniegt paskaidrojumus par SIA /Nosaukums B/ sadarbību ar pieteicēju /pers. D/ neatsaucās. Arī tiesai nav izdevies no SIA /Nosaukums B/ saņemt paskaidrojumu, kas apliecinātu, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA /Nosaukums B/ ir faktiski notikuši. Turklāt tiesa apšauba /pers. D/ tiesai sniegto informāciju, ka viņam esot amnēzija, jo viņa iesniegtais veselības stāvokli apliecinošais dokuments satur informāciju, kas liecina par pretējo, un nekādu citu medicīnas dokumentu /pers. D/ neesot.

[4.10] To, ka Dienesta apstrīdētie pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums B/ faktiski nav notikuši, papildus apliecina arī tas, ka nav iespējams izsekot pieteicējai it kā pārdoto preču (metāllūžņu) izcelsmei, proti, nav iespējams pārliecināties, ka SIA /Nosaukums B/ rīcībā vispār bija metāllūžņi, ko pieteicējai pārdot. Kā audita ietvaros konstatējis Dienests, saskaņā ar SIA /Nosaukums B/ par 2011.gadu iesniegto gada pārskatu uz gada beigām SIA /Nosaukums B/ nebija preču atlikumi (*sk. lietas 1.sējuma 67.lapu*). Tādējādi, lai SIA /Nosaukums B/ varētu kādam pārdot preces, SIA /Nosaukums B/ būtu vajadzējis konkrētās preces vispirms iegādāties no kāda cita. Pārbaudot SIA /Nosaukums B/ deklarētos iegādes darījumu partnerus SIA /Nosaukums F/, SIA /Nosaukums G/, SIA /Nosaukums H/, SIA /Nosaukums I/ un SIA /Nosaukums J/, Dienests konstatējis, ka šie uzņēmumi faktiski nav veikuši saimniecisko darbību un līdz ar to nav varējuši SIA /Nosaukums B/ piegādāt metāllūžņus (*lietas 1.sējuma 67., 68.lapa*).

Proti, SIA /Nosaukums H/, SIA /Nosaukums I/ un SIA /Nosaukums J/ vienīgā amatpersona /pers. P/ ir paskaidrojis, ka laikā, kad bijis bez noteiktas dzīvesvietas un uzturējies patversmē, pie viņa uz ielas esot pienākušas kādas nepazīstamas personas, kas par atlīdzību piedāvājušas, lai /pers. R/ šos uzņēmumus reģistrē uz sava vārda. Nekādu saimniecisko darbību šo uzņēmumu vārdā nav veicis un nav arī pilnvarojis nevienu citu veikt saimniecisko darbību šo uzņēmumu vārdā (*lietas 1.sējuma 182.,183.lapa*).

Arī SIA /Nosaukums G/ vienīgā amatpersona /pers. T/ sniedzis Dienestam paskaidrojumu, norādot, ka uzņēmuma dokumentus noformējis pēc trešo personu lūguma, pats nekādu saimniecisko darbību šī uzņēmuma vārdā nav veicis, nav pilnvarojis nevienu citu veikt saimniecisko darbību uzņēmuma vārdā un nemaz nezina, ar ko uzņēmums nodarbojas (*lietas 1.sējuma 185.-187.lapa*).

[4.11] Kā norādījusi Augstākā tiesa, ja vienīgais sabiedrības īpašnieks un pārstāvis noliedz, ka būtu veicis jebkādu reālu uzņēmējdarbību, ka ir slēdzis saimnieciskus darījumus vai pilnvarojis to darīt kādu citu, nav iespējams, ka šī sabiedrība veica tiesisku saimniecisko darbību savā vārdā (*Tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 23.punkts,*

http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/). Proti, saskaņā ar Komerclikuma 221.panta pirmo daļu valde ir sabiedrības izpildinstitūcija, kura vada un pārstāv sabiedrību. Tādējādi gadījumā, kad komersants veic saimniecisko darbību, tas tiek veikts ar valdes starpniecību vai tās pārziņā, līdz ar to gadījumā, ja uzņēmums ir veicis saimniecisko darbību, uzņēmuma amatpersonām ir jābūt par to informētām. Tādējādi, ja vienīgā uzņēmuma amatpersona apgalvo, ka ar saimniecisko darbību nav nodarbojusies, tiesas ieskatā, ir objektīvs pamats apšaubīt, ka konkrētā juridiskā persona savas saimnieciskās darbības ietvaros ir veikusi kādus darījumus.

Līdz ar to tiesa piekrīt Dienestam, ka SIA /Nosaukums H/, SIA /Nosaukums I/, SIA /Nosaukums J/ un SIA /Nosaukums G/ nevar būt piegādājušas SIA /Nosaukums B/ preces (metāllūžņus), ko SIA /Nosaukums B/ vēlāk būtu varējusi pārdot tālāk pieteicējai.

Savukārt SIA /Nosaukums F/ attiecīgajā laika posmā vispār nebija darba ņēmēji, kas liecina, ka arī šis uzņēmums tajā laikā reālu darbību veikt nevarēja. Tāpat SIA /Nosaukums F/ nav deklarējis darījumus ne ar SIA /Nosaukums B/, ne ar kādu citu uzņēmumu, bet SIA /Nosaukums F/ amatpersona /pers. Z/ uz aicinājumu sniegt paskaidrojumu Dienestam neatsaucās. Tādējādi arī attiecībā uz SIA /Nosaukums F/ tiesa piekrīt Dienestam, ka šis uzņēmums nevarēja piegādāt preces SIA /Nosaukums B/.

[4.12] Izvērtējot norādītos apstākļus kopsakarā, tiesa piekrīt iestādei, ka šie apstākļi liecina par to, ka pieteicēja nav faktiski saņēmusi no SIA /Nosaukums B/ preces (metāllūžņus). Savukārt pieteicēja atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta nosacījumiem nav iesniegusi tādus pierādījumus, kas atspēkotu Dienesta noskaidrotos faktus.

[4.13] Pieteicēja ir deklarējusi priekšnodokli par preču (metāllūžņu) iegādi no SIA /Nosaukums C/ saistībā ar laika posmā no 2012.gada 11.maija līdz 2012.gada 12.oktobrim izsniegtām 32 pavadzīmēm (*pavadzīmju saraksts lietas 1.sējuma 69.-70.lapā, pavadzīmes lietas 1.sējuma 189.lapa - 206.lapas otra puse*).

Lietā nav strīda par to, ka SIA /Nosaukums C/ strīdus darījumu laikā bija reģistrēta PVN maksātāju reģistrā. Pieteicēja, ņemot vērā minētos darījumu apliecinošos dokumentus, uzskata, ka pieteicējai ir likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā paredzētās priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Tomēr tiesa, neskatoties uz to, ka par apstrīdētajiem darījumiem formāli ir noformēti attaisnojuma dokumenti, novērtējot lietā iegūto pierādījumu kopumu, secina, ka arī darījumi starp pieteicēju un SIA /Nosaukums C/ faktiski nav notikuši. Šādu secinājumu tiesa pamato ar turpmāko.

[4.14] Pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese/, kaut arī minētajā adresē SIA /Nosaukums C/ nav reģistrējusi struktūrvienību. Apsekojot konkrēto adresi, Dienests konstatējis, ka šajā adresē atrodas piecstāvu daudzdzīvokļu ēka, kuras kāpņu telpu ieejas aprīkotas ar kodu atslēgām un nav norādes par kādu saistību ar SIA /Nosaukums C/ (*lietas 1.sējuma 207.lapa*). Šādi fakti liecina, ka konkrētajā adresē metāllūžņi nevar būt glabāti, kas nozīmē, ka pavadzīmēs attiecībā uz preču izsniegšanas vietu norādīta apzināti nepatiesa informācija.

Visās SIA /Nosaukums C/ izsniegtajās pavadzīmēs norādīts, ka preces (metāllūžņi) esot piegādāti ar transportlīdzekli, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, un transportlīdzekļa vadītājs esot bijis /pers. E/. Tomēr lietas izskatīšanas gaitā ir iegūti pierādījumi, kas liecina, ka šī informācija ir nepatiesa.

[4.15] Tiesa apšauba, vai vispār /pers. E/ rīcībā šī automašīna bija. Kā izriet no lietas materiāliem, automašīna *Mercedes Benz*, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, piederēja /pers. AA/ (*lietas 1.sējuma 208.-209.lapa*). 2013.gada 19.septembrī /pers. AA/ Dienestam sniedza paskaidrojumu, norādot, ka lietojis sev piederošo automašīnu savām vajadzībām. Kādu reizi, kad viņš esot aizvedis metāllūžņus nodošanai /adrese/, pie viņa pienākušas nezināmas personas un piedāvājušas par to, ka viņš tām iedos izmantošanai savu automašīnu, iedot viņam labas auto riepas. Pie šīm nezināmajām personām automašīna esot bijusi vairākas reizes 2012.gada jūnijā un jūlijā (*lietas 1.sējuma 211.lapa*). Savukārt 2013.gada 17.oktobra /pers. AA/ iesniegumā (kuru ieguva un apstrīdēšanas stadijas ietvaros iestādei iesniedza pieteicēja (*lietas 1.sējuma 28.lapa*) norādīts, ka 2012.gadā no vasaras sākuma līdz gada beigām viņš savu automašīnu, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, bija nodevis lietošanā /pers. E/, lai viņš varētu ar to veikt pārvadājumus pieteicējai (*lietas 1.sējuma 119.lapa*).

Tādējādi sākotnēji iestādei sniegtajā /pers. AA/ paskaidrojumā un paskaidrojumā, ko /pers. AA/ sniedzis pēc pieteicējas iniciatīvas, ir norādīta acīmredzami pretrunīga informācija, kas liek apšaubīt apgalvojumu, ka konkrētais transportlīdzeklis bija nodots lietošanā /pers. E/.

Turklāt arī pats /pers. E/, sniedzot liecību tiesas sēdē, paskaidroja, ka viņš ar /pers. AA/ piederošo automašīnu *Mercedes* (kuru liecinieks raksturoja kā evakuatoru) vispār neesot braucis (/pers. AA/ pats ar šo automašīnu esot kādreiz sadarbībā ar /pers. E/ (viņa uzdevumā) kaut ko vedis) (*lietas 2.sējuma 129., 131.lapa*). /pers. E/ pats esot braucis ar no A.Kulakova patapināto *Volkswagen* automašīnu (*lietas 2.sējuma 129.lapa un 131.lapa*) (kas gan nav norādīta pavadzīmēs kā automašīna, ar kuru /pers. E/ būtu vedis pieteicējai metāllūžņus). Vienlaikus /pers. E/ norādīja, ka pavadzīmes SIA /Nosaukums C/ vārdā parakstīja tā persona, kas faktiski preces uz metāllūžņu nodošanas punktu aizveda (proti, šoferis). Tādējādi, ja pavadzīmē esot norādīts, ka to izsniedzis viņš, tad viņš arī esot šo preci vedis (*lietas 2.sējuma 130.lapa*). Papildus /pers. E/ liecināja, ka viņš pats gan personīgi esot braucis vest preci tikai dažas reizes (*lietas 2.sējuma 130.lapa*) (kas ir pretrunā pavadzīmēs norādītajam, ka visos 32 gadījumos preci esot piegādājis /pers. E/). Tāpat /pers. E/ liecināja, ka pārsvarā piegādes esot veiktas tieši ar *Volkswagen* automašīnu (*lietas 2.sējuma 131.lapa*) (kas arī ir pretrunā pavadzīmēs norādītajam, ka preces tika piegādātas ar automašīnu, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, kas ir *Mercedes* markas automašīna).

Tādējādi tiesa secina, ka, lai arī pavadzīmēs ir norādīts, ka metāllūžņus SIA /Nosaukums C/ piegādāja pieteicējai ar automašīnu, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, un automašīnas vadītājs bija /pers. E/, lietas ietvaros gūtie pierādījumi liecina, ka /pers. E/ ar šādu automašīnu pieteicējai metāllūžņus nav vedis.

[4.16] Tāpat Dienests noskaidrojis arī to, ka ar konkrētā modeļa *Mercedes* automašīnu nemaz nevarētu būt vests tāds daudzums metāllūžņu, kā norādīts daļā no SIA /Nosaukums C/ izsniegtajām pavadzīmēm. Proti, šādas automašīnas kravnesība ir 2190 kg (*lietas 1.sējuma 208.-209.lapa*), bet, piemēram, 2012.gada 12.oktobra pavadzīmē norādīts, ka ir piegādātas 6,36 tonnas metāllūžņu (*lietas 1.sējuma 189.lapa*), 2012.gada 8.oktobra pavadzīmē – ka ir piegādātas 8,946 tonnas metāllūžņu (*lietas 1.sējuma 190.lapa*), 2012.gada 2.oktobra pavadzīmē – 6,44 tonnas metāllūžņu (*lietas 1.sējuma 191.lapa*), bet 2012.gada 27.augusta pavadzīmē – 9,9 tonnas metāllūžņu (*lietas 1.sējuma 195.lapas otra puse*). Tas papildus liek apšaubīt pavadzīmēs norādīto preču piegādes informāciju.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pavadzīmēs norādītā informācija, ka SIA /Nosaukums C/ ar automašīnu *Mercedes*, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, un automašīnas vadītāju /pers. E/ ir piegādājusi pieteicējai pavadzīmēs norādītos metāllūžņus, ir nepatiesa. Turklāt tiesa uzskata, ka nepatiesā informācija pavadzīmēs norādīta apzināti, jo nav iespējams šāda veida nepatiesu informāciju pavadzīmē norādīt aiz neuzmanības kļūdas pēc.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka šīs pavadzīmes nesniedz apliecinājumu darījumu faktiskajai norisei un neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.panta prasībām.

[4.17] Apstiprinājumu pieteicējas darījumu ar SIA /Nosaukums C/ faktiskajai norisei nav iespējams gūt arī no SIA /Nosaukums C/ amatpersonas /pers. E/ sniegtajiem paskaidrojumiem.

Proti, iestādei sniegtajā /pers. E/ paskaidrojumā (kuru iestādei iesniegusi pieteicēja un kas tika sniegts pēc pieteicējas pieprasījuma) norādīts, ka /pers. E/ SIA /Nosaukums C/ vārdā bija noslēdzis līgumu par metāllūžņu piegādi ar pieteicēju. Metāllūžņus ar nomātu automašīnu *Mercedes Benz*, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, /pers. E/ esot vedis pieteicējai uz metāllūžņu pieņemšanas punktu /adrese/, un vienu reizi /adrese/. Atsevišķos gadījumos krava esot pārsniegusi automašīnas kravnesību (*lietas 1.sējuma 113.-115.lapa*).

Tiesas ieskatā šajā paskaidrojumā norādītā informācija nevar apliecināt to, ka pieteicējas strīdus darījumi ar SIA /Nosaukums C/ ir faktiski notikuši. Minētais pamatojams ar to, ka šajā paskaidrojumā norādītā informācija ir pretrunā tam, ko /pers. E/ liecināja tiesas sēdē, līdz ar to tās ticamība ir apšaubāma. Proti, tiesas sēdē, sniedzot liecību, /pers. E/, kaut arī norādīja, ka atzīst darījumus ar pieteicēju, vienlaikus sniedza informāciju, kas liecina, ka faktiski šie darījumi tomēr nav notikuši (*/pers. E/ liecību sk. lietas 2.sējuma 129.-133.lapā*). Proti, /pers. E/ vairākkārt tiesai norādīja, ka viņa uzņēmums ar metāllūžņu pirkšanu-pārdošanu sācis nodarboties tikai 2013.gadā (kaut arī apstrīdētie darījumi saskaņā ar pavadzīmēm notika 2012.gadā). Pirms tam viņš esot darbojies nakts tirgū un tad esot pircis, pārdevis un pārvadājis tikai pārtikas produktus (augļus, dārzeņus). Turklāt no rakstveida pierādījumiem vispār neizriet, ka /pers. K/ piederošā *Volkswagen* automašīna būtu bijusi nodota /pers. E/. Tajā pašā laikā /pers. E/ liecināja, ka pieteicējai preces esot faktiski vedusi un pavadzīmes izsniegusi tieši tā persona, kas norādīta kā pavadzīmju izsniedzējs, bet viņš pats esot vedis preces pieteicējai tikai kādas trīs vai četras reizes (kas ir pretrunā pavadzīmēs norādītajam, ka visos 32 gadījumos SIA /Nosaukums C/ preci esot vedis /pers. E/). Tāpat /pers. E/ nespēja tiesai skaidri izstāstīt, kādos apstākļos notika viņa iestādei iesniegto pie notāra apliecināto rakstveida paskaidrojumu sagatavošana.

Ievērojot minēto, tiesa secina, ka, lai arī /pers. E/ ir formāli apliecinājis, ka SIA /Nosaukums C/ esot bijuši darījumi ar pieteicēju, /pers. E/ nav spējis sniegt ticamus un loģiskus paskaidrojumus par darījumu faktisko norisi. Tas, ka liecinieks spēja izstāstīt, kā parasti notiek metāllūžņu nodošana (ka tos pirms nodošanas nosver un turpat arī nosaka cenu), tiesas ieskatā, nekādi neapliecina tieši strīdus darījumu faktisko norisi, jo tas, ka liecinieks vispār kādreiz ir bijis kādā metāllūžņu nodošanas punktā un ir redzējis vai piedalījies metāllūžņu nodošanā, neapliecina tieši strīdus darījumu esību. Tādējādi tiesa atzīst, ka no SIA /Nosaukums C/ nav iegūstams apliecinājums, ka strīdus darījumi faktiski notika.

[4.18] To, ka Dienesta apstrīdētie pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums C/ faktiski nav notikuši, papildus apliecina arī tas, ka nav iespējams izsekot pieteicējai it kā pārdoto preču (metāllūžņu) izcelsmei, proti, nav iespējams pārliecināties, ka SIA /Nosaukums C/ rīcībā vispār bija metāllūžņi, ko pieteicējai pārdot.

Kā audita ietvaros konstatējis Dienests, SIA /Nosaukums C/ attiecīgajā laika posmā bija deklarējusi iegādes darījumus ar SIA /Nosaukums K/, SIA /Nosaukums L/ un SIA /Nosaukums M/. Pārbaudot informāciju par šiem uzņēmumiem, Dienests konstatējis, ka šie uzņēmumi faktiski nav veikuši saimniecisko darbību un līdz ar to nav varējuši SIA /Nosaukums C/ piegādāt metāllūžņus (*sk. Audita pārskatu lietas 72., 73.lapā*).

Proti, SIA /Nosaukums K/ vienīgā amatpersona /pers. T/ (tieši tā pati persona, kas bija fiktīvi norādīta kā amatpersona uzņēmumam, kas it kā piegādājis preces SIA /Nosaukums B/) sniedzis Dienestam paskaidrojumu, norādot, ka uzņēmuma dokumentus noformējis pēc trešo personu lūguma, pats nekādu saimniecisko darbību šī uzņēmuma vārdā nav veicis, nav pilnvarojis nevienu citu veikt saimniecisko darbību uzņēmuma vārdā un nemaz nezina, ar ko uzņēmums nodarbojas (*sk. paskaidrojumu lietas 1.sējuma 185.-187.lapā*). Turklāt šim uzņēmumam nebija arī deklarēti darbinieki.

Kā jau minēts, ja vienīgā uzņēmuma amatpersona apgalvo, ka ar saimniecisko darbību nav nodarbojusies, tiesas ieskatā, ir objektīvs pamats apšaubīt, ka konkrētā juridiskā persona savas saimnieciskās darbības ietvaros ir veikusi kādus darījumus. Līdz ar to tiesa piekrīt Dienestam, ka SIA /Nosaukums K/ nevar būt piegādājusi SIA /Nosaukums B/ preces (metāllūžņus), ko SIA /Nosaukums B/ vēlāk būtu varējusi pārdot tālāk pieteicējai.

Savukārt SIA /Nosaukums L/ un SIA /Nosaukums M/ attiecīgajā laika posmā nebija deklarēti darbinieki, kā arī šiem uzņēmumiem nebija licence darbībām ar metāllūžņu iepirkšanu un pārdošanu (kā deklarētais saimnieciskās darbības veids SIA /Nosaukums L/ norādīts mežsaimniecība un starpniecība, bet SIA /Nosaukums M/ – kuģu un laivu būve un remonts). Tāpat par 2012.gadu šie uzņēmumi nav iesnieguši gada pārskatu. Saskaņā ar Uzņēmumu reģistra publiski pieejamo datu bāzi kā SIA /Nosaukums L/ vienīgā amatpersona norādīts Ukrainas pilsonis /pers. AD/, bet kā SIA /Nosaukums M/ vienīgā amatpersona – Krievijas pilsonis /pers. AE/. Šīm personām nav bijusi izsniegta darba atļauja Latvijā un nav informācijas, ka

šīs personas būtu iebraukušas Latvijas teritorijā (*lietas 1.sējuma 213.lapa*).

Izvērtējot šos apstākļus kopsakarā, tiesa piekrīt Dienestam, ka ir pamats uzskatīt, ka ne SIA /Nosaukums L/, ne SIA /Nosaukums M/ reālu saimniecisko darbību nav veikušas, kas nozīmē, ka tās nevarēja būt piegādājušas metāllūžņus SIA /Nosaukums C/.

Tādējādi nav iespējams noskaidrot SIA /Nosaukums C/ pieteicējai it kā pārdoto metāllūžņu izcelsmi, kas papildus netieši liecina, ka SIA /Nosaukums C/ rīcībā nemaz nebija metāllūžņu, ko pieteicējai pārdot.

[4.19] Izvērtējot iepriekš norādītos apstākļus kopsakarā, tiesa piekrīt Dienestam, ka šie apstākļi liecina par to, ka pieteicēja nav faktiski saņēmusi no SIA /Nosaukums C/ preces (metāllūžņus). Savukārt pieteicēja atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta nosacījumiem nav iesniegusi tādus pierādījumus, kas atspēkotu Dienesta noskaidrotos faktus.

Tiesa papildus norāda, ka nepiekrīt pieteicējas pārstāvei, ka strīdus darījumu faktisko norisi apliecina tas, ka pieteicēja no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ it kā iepirktos metāllūžņus ir deklarējusi kā pārdotus tālāk, un tālākpārdošanas darījumus Dienests nav apstrīdējis. Kā pieteicēja pati ir norādījusi, tā metāllūžņus iepērk savos pieņemšanas punktos, kur ik dienas metāllūžņus piegādā vairākas personas – gan juridiskās, gan fiziskās. Līdz ar to ir iespējams, ka konkrēti tālākpārdošanas darījumi ir faktiski notikuši, pieteicējai saviem tālākajiem darījumu partneriem pārdodot no citām personām iepirktus metāllūžņus, kas tiek uzrādīti it kā iepirkti no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. Turklāt jebkurā gadījumā tas, ka nav apstrīdēti tālākpārdošanas darījumi, pats par sevi nevar pierādīt to, ka pieteicēja konkrētos metāllūžņus iepirka tieši no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. Tiesas ieskatā, izskatāmajā lietā noskaidrotie apstākļi kopsakarā acīmredzami liecina par to, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ faktiski nav notikuši.

[4.20] Vērtējot to, vai konkrētajos apstākļos būtu pamats uzskatīt, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka konkrētie darījumi faktiski nav notikuši ar pavadzīmēs norādītajām personām, tiesa norāda turpmāko.

Tiesa konkrētajā lietā ir konstatējusi, ka pieteicēja nevarēja būt faktiski saņēmusi preces (metāllūžņus) no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. Šādos apstākļos, kad secināms, ka pieteicēja faktiski nesaņēma attiecīgās preces no šiem uzņēmumiem, tas, ka pieteicēja grāmatvedībā ir noformējusi dokumentus par to, ka šie darījumi it kā ir notikuši, tiesas ieskatā, liecina par to, ka pieteicēja ir iesaistījusies faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā „uz papīra" ar mērķi gūt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Turklāt, tiesas ieskatā, pieteicējas iesaistīšanās ir bijusi apzināta. Par to liecina tas, ka pieteicēja par strīdus darījumiem nevarēja sniegt konkrētus, objektīvi pārbaudāmus un skaidrus paskaidrojumus, vienlaikus apgalvojot tādus faktus, kuri saskaņā ar tiesas pārbaudītiem pierādījumiem nepastāv. Tas, ka pieteicēja šādus apgalvojumus izvirza, liecina par to, ka pieteicēja nolūkā radīt priekšstatu par strīdus darījumu faktisko norisi, tiesai apzināti ir sniegusi nepatiesu informāciju. Tādējādi pieteicēja nav sniegusi tiesai informāciju par sev zināmiem faktiem (pašas „piedzīvotiem" faktiem), bet savus paskaidrojumus ir formulējusi tā, lai izklausītos, ka pieteicējai ir zināmi konkrēti fakti, kas liecina, ka darījumi ir faktiski notikuši. Šāda pieteicējas rīcība liecina par to, ka pieteicēja apzināti ir iesaistījusies nodokļu samazināšanas plānā un tagad, kad tas ir atklāts, ar paskaidrojumiem cenšas pārliecināt iestādi un tiesu, ka darījumi tomēr faktiski ir notikuši.

[4.21] Papildus tiesa norāda, ka pieteicējas uzrādītās pieteicējai it kā SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ izsniegtās pavadzīmes ir noformētas acīmredzami analogi (pavadzīmju numuri ir veidoti, kā arī pavadzīmes informācija ir strukturēta un „izvietota" pēc faktiski identiskas shēmas). Tiesas ieskatā, tas liecina, ka šīs pavadzīmes noformējušas saistītas personas, lai arī pieteicēja paskaidroja, ka pavadzīmes noformēja to izsniedzēji un pieteicēja no savas puses esot tikai ierakstījusi pavadzīmēs informāciju par svēršanas ietvaros konstatēto metāllūžņu veidu, svaru un attiecīgo maksu. Vienlaikus lietas izskatīšanas ietvaros netika konstatēts, ka SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ būtu kāda saistība, līdz ar to šādos apstākļos šo uzņēmumu izsniegto pavadzīmju pārsteidzošā līdzība rada aizdomas, ka to noformētāji un saņēmējs ir sadarbojušies.

[4.22] Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti secinājis, ka konkrētajos apstākļos pieteicējai ir liedzamas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums B/.

[4.23] Pārbaudot, vai Dienests, balstoties uz secinājumu, ka pieteicējas darījumi ar SIA/Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ faktiski nav notikuši, ir pamatoti koriģējis pieteicējai UIN, tiesa secina turpmāk minēto.

Konkrētajā gadījumā Dienests ir konstatējis, ka pieteicēja ir iegrāmatojusi izmaksas par metāllūžņu iepirkšanu no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ un ir attiecīgi iekļāvusi šīs izmaksas peļņas un zaudējumu aprēķinā.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka ar UIN apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskata likumu sastādītā nodokļu maksātāja gada pārskata peļņas un zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms. Savukārt Gada pārskatu likuma 4.panta trešā daļa noteic, ka gada pārskatam (tātad arī tajā iekļautajam peļņas un zaudējumu aprēķinam) ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu. Gada pārskatu likuma 25.panta pirmās daļas 8.punkts papildus uzsver, ka sabiedrības saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

No minētajām tiesību normām izsecināms, ka uzņēmuma peļņas un zaudējumu aprēķinā ir pieļaujams iekļaut izmaksas tikai par faktiski notikušiem, nevis par juridiski noformētiem, bet reāli nenotikušiem darījumiem. Arī Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments ir atzinis, ka gadījumā, ja ir konstatējams, ka konkrēts darījums faktiski nav noticis, ar to saistītās izmaksas nevar atzīt un iekļaut peļņas un zaudējumu aprēķinā. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments uzsvēris, ka UIN aprēķināšanā ir būtiski pārliecināties, kas ir preces piegādātājs. Tikai zinot preces piegādātāju, ir iespējams

pārliecināties, vai preces piegādes darījums ir noticis. Konstatējot, ka nodokļa rēķinā norādītā persona preci nav piegādājusi, ir pamats uzskatīt, ka konkrētais darījums nav noticis. Secinot, ka darījums nav noticis, jāatzīst, ka darījuma rezultātā radušās izmaksas nav saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 21.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-371 8.punktu, 2011.gada 11.aprīļa sprieduma Nr.SKA-11/2011 9.punkta ceturto rindkopu un 2012.gada 16.janvāra lēmuma Nr.SKA-134/2012 7.punktu*).

Dienests pārsūdzētajā lēmumā ir atzinis, ka pieteicējai nebija tiesības iekļaut peļņas un zaudējumu aprēķina izmaksās to darījumu vērtību, kas radusies saistībā ar apstrīdētajiem darījumiem. Līdz ar to Dienests ir veicis attiecīgas pieteicējas peļņas un zaudējumu aprēķina korekcijas, kā rezultātā ir aprēķinājis pieteicējai papildus maksājamo UIN.

Tiesa šādam Dienesta viedoklim un nodokļa aprēķinam piekrīt, jo, kā, jau minēts, lietā noskaidrots, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ faktiski nav notikuši. Līdz ar to secināms, ka pieteicēja, iekļaujot ar šiem darījumiem saistītās izmaksas peļņas un zaudējuma aprēķinos, ir pārkāpusi iepriekš minēto Gada pārskatu likuma normu prasības.

Kā atzinusi Augstākā tiesa, nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ arī uz UIN aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu, ir jānoskaidro, vai pieteicējs ir iesaistījies krāpšanā ar nodokļiem (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.21/2013 19.punktu*).

Izskatāmajā lietā tiesa jau iepriekš konstatēja, ka pieteicēja zināja (tai bija jāzina) par iesaistīšanos nodokļu samazināšanas plānā. Līdz ar to tiesa atzīst, ka Dienests pieteicējai pamatoti veica attiecīgās korekcijas UIN aprēķināšanā saistībā ar minētajiem darījumiem.

[4.24] Dienests saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta normām pamatoti pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķinājis arī soda naudu par saistībā ar iepriekš minētajiem darījumiem pieteicējai aprēķināto PVN un UIN nodokļa parādu. Tiesas ieskatā, aprēķinātais soda naudas apmērs ir samērīgs un atbilstošs pieteicējas izdarītajam pārkāpumam, turklāt arī pati pieteicēja nav norādījusi, ka Dienests soda naudas piemērošanā būtu pieļāvis kādas kļūdas.

[4.25] Pieteicēja pieteikumā ir norādījusi, ka pārsūdzētais lēmums ir pieņemts, pārkāpjot likumā „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturtajā daļā noteikto termiņu, līdz ar to, pieteicējas ieskatā, minētais procesuālais pārkāpums jau pats par sevi ir patstāvīgs pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturto daļu Valsts ieņēmumu dienests izskata iesniegumu un pieņem lēmumu viena mēneša laikā. Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektors to var pagarināt uz laiku ne ilgāku par četriem mēnešiem no apstrīdēšanas iesnieguma saņemšanas dienas.

Kā izriet no lietas materiāliem, pieteicējas sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegums Dienestā saņemts 2013.gada 25.oktobrī (*lietas I sējuma 44.lapa*). Pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturto daļu, Dienesta ģenerāldirektore ar 2013.gada 22.novembra lēmumu Nr.22.7/L-31055 pagarināja pieteicējas apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas termiņu par četriem mēnešiem no tā saņemšanas dienas. Tādējādi secināms, ka Dienestam pieteicējas apstrīdēšanas iesniegums bija jāizskata līdz 2014.gada 25.februārim, tas ir, četru mēnešu laikā no pieteicējas sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesnieguma saņemšanas Dienestā.

Tā kā pārsūdzētais lēmums pieņemts 2014.gada 10.septembrī (*lietas I sējuma 40.lapa*), nav šaubu, ka iestāde ir pieļāvusi procesuālo tiesību normu pārkāpumu. Taču, kā atzīts Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta praksē, procesuālo tiesību normu pārkāpums ir jāvērtē atkarībā no tā ietekmes uz galīgo lēmumu – konkrēto administratīvo aktu. Vērtējot procesuālo tiesību normu pārkāpumus un to ietekmi uz procesa rezultātu, ir jānoskaidro, vai šis pārkāpums varēja ietekmēt administratīvā procesa saturu. Ja varēja, tas uzskatāms par būtisku (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietiu departamenta 2010.gada 16.septembra spriedumu lietā Nr.SKA-515/2010 un 2010.gada 14.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-403/2010 10.punktu*).

Izvērtējot norādītos apstākļus, tiesa konstatē, ka Dienesta pieļautais procesuālais pārkāpums, neizskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu normatīvajos aktos noteiktajā termiņā, nav ietekmējis galīgo administratīvo aktu – pārsūdzēto lēmumu – un tā saturu. Pārsūdzētajā lēmumā Dienests ir norādījis pārbaudes laikā noskaidrotos apstākļus, konstatētos pārkāpumus, izvērtējis tos un izdarījis attiecīgus secinājumus, sākotnējo lēmumu atstājot negrozītu. Tiesa neuzskata, ka gadījumā, ja pārsūdzētais lēmums tiktu pieņemts normatīvajos aktos noteiktajā termiņā, tā saturs būtu savādāks un ar to tiktu atcelts sākotnējais lēmums. Tā kā pieteicējai papildus nomaksai budžetā nodokļu maksājumi un soda nauda noteikta ar sākotnējo lēmumu, nevis ar pārsūdzēto lēmumu, tiesas ieskatā, šāds Dienesta pieļautais procesuālais pārkāpums nevar būt par pamatu pārsūdzētā lēmuma atcelšanai, jo tas nav ietekmējis šā administratīvā procesa rezultātu.

[4.26] Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pārsūdzētais lēmums ir atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 10.jūlija spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, lūdzot pieteikumu apmierināt.

Apelācijas sūdzībā papildus pieteikumā paustajiem argumentiem norādīts turpmāk minētais.

[5.1] Tiesa nav norādījusi tiesību normu, ar kuru pieteicējai bija uzlikts pienākums pārliecināties par SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ preču izsniegšanas vietām, apsekot tās, pārbaudīt transportlīdzekļa kravnesību vai veikt citus

pārbaudes pasākumus.

[5.2] Autovadītāja tiesību neesamība neapliecina, ka persona nav vadījusi konkrēto transportlīdzekli. Tā kā nav konstatēts, ka /pers. D/ nevadīja minēto transportlīdzekli un nav konstatēts, ka pavadzīmēs norādītais preces daudzums netika atvests, tiesa savus secinājumus balsta uz pieņēmumiem, nevis pārbaudītiem pierādījumiem. Tiesa nav radusi atbildi uz jautājumu, kad un pie kādiem apstākļiem tika parakstīts nodošanas-pieņemšanas akts, kur nepārprotami norādīts, ka /pers. K/ nodeva lietošanā transportlīdzekli SIA „Kardas," ko lieciniece sniegtajās liecībās apstiprināja.

[5.3] Tiesa ir ignorējusi pieteicējas norādītos argumentus, t.i., ka tās iespējās nav veikt SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ pārbaudi, tai skaitā tās sadarbības partneru, darījumu slēgšanas, izpildes nosacījumus, atskaišu iesniegšanu Dienestam u.c. normatīvajos aktos noteikto pienākumu izpildi.

Tiesa, izdarot secinājumus, ka darījumi starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ nenotika, balstījās uz pieņēmumiem, neesot lietā tiešiem pierādījumiem. Pieteicēja iesniedza visu tās rīcībā esošo informāciju un dokumentus par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/.

[5.4] Tiesa apšauba, vai /pers. E/ rīcībā vispār bija pavadzīmēs norādītais transportlīdzeklis, ar kuru tika piegādāti metāllūžņi pieteicējas pieņemšanas punktā, taču transportlīdzekļa īpašnieks /pers. AA/ netika nopratināts. Tādējādi, nenoskaidrojot lietā visus apstākļus, tiesa savus secinājumus balsta uz pieņēmumiem, nevis lietā pārbaudītiem pierādījumiem.

[5.8] Ievērojot lielo darījumu skaitu, kā arī laiku, kas ir pagājis, nav objektīvi iespējams atcerēties un liecināt par atsevišķu darījumu veikšanas apstākļiem. Apstrīdētie darījumi ne sava apmēra, ne kādu cita kritēriju dēļ nebija tādi, kas objektīvi pieteicējai bija prātā paliekoši.

[6] Dienests paskaidrojumos par apelācijas sūdzību uzskata to par nepamatotu un pievienojas pirmās instances tiesas secinātajam, papildus norādot, ka lietā esošais tiešo un netiešo pierādījumu kopums (pieteicējas un darījumu partneru sniegtie paskaidrojumi, kas neidentificē darījumu faktiskos apstākļus un ir pretrunā ar lietā esošajiem pierādījumiem, kā arī pretrunas preču nodošanā) liecina par mērķtiecīgām darbībām, mākslīgi noformējot darījumu dokumentus, un nav iespējams, ka pieteicēja šajos darījumos būtu varējusi iesaistīties bezrūpības vai maldības dēļ.

[7] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve uzturēja apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu apmierināt. Atbildētājas pusē pieaicinātā Dienesta pārstāvis neatzina pieteicējas apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu noraidīt.

Administratīvā apgabaltiesa nopratināja lieciniekus /pers. AA/ un /pers. D/.

Motīvu daļa

[8] Administratīvā apgabaltiesa, noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, /pers. AA/ un /pers. D/ liecības, pārbaudot lietas materiālus un izvērtējot lietā esošos pierādījumus, atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējot Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 10.jūlija sprieduma motivāciju, atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi un vispusīgi izvērtējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pamatoti atzinusi, ka pārsūdzētais lēmums ir tiesisks.

Tā kā pirmās instances tiesas sprieduma pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, apgabaltiesa pievienojas tā motivācijai un to neatkārto.

Apelācijas sūdzībā pieteicēja iebilst pret pirmās instances tiesas spriedumā ietverto pierādījumu izvērtējumu, kuru apgabaltiesa atzīst par pareizu, līdz ar to atbildes uz apelācijas sūdzības argumentiem ir rodamas pirmās instances tiesas spriedumā. Pirmās instances tiesa, neatzīstot pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, pretēji apelācijas sūdzībā norādītajam, ir ievērojusi Eiropas Savienības Tiesas judikatūru aplūkojamā jautājumā.

Papildus apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[10] Administratīvajai apgabaltiesai liecinieks /pers. AA/ liecināja, ka viņam piederēja kravas automašīna *Mercedes Benz* ar atklātu platformu 4 m garumā, 2,20 m platumā, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/. Automašīnu iegādājies 2008.gadā apjomīgu celtniecības materiālu, metāllūžņu, atkritumu pārvadāšanai, jo liecinieks nodarbojies ar saimniecisko darbību – ēku apsaimniekošanu. 2012.gada vasarā bija gadījums, kad ar minēto automašīnu vedis metāllūžņus uz Starta ielu 8, Rīgā. Tur pie viņa pienāca divi nepazīstami vīrieši un krievu valodā piedāvāja sagādāt jaunas riepas gadījumā, ja liecinieks iedos viņiem uz vairākām stundām savu automašīnu. Neatceras, kā sauca šos vīriešus. Viņi braukāja ar zilu *Mercedes* furgonu. Vīrieši teica, ka pārvadās riepas. Piedāvājumam piekritis. Tā kā automašīna jau tā bija sliktā stāvoklī, nebija iemesla atteikt. Vīrieši arī palūdza parakstīt atļauju vadīt liecinieka automašīnu gadījumam, ja policija aptur uz ielas. Iedevis automašīnu trīs reizes vienas nedēļas laikā. Automašīnu atstājis un saņēmis turpat Starta ielā. Solītās riepas nav dabūjis (*lietas II sējuma 188.-190.lapa*).

Izvērtējot /pers. AA/ liecību kopsakarā ar /pers. AA/ 2013.gada 19.septembra paskaidrojumu Dienestam un 2013.gada 17.oktobra iesniegumu, apgabaltiesa priekšroku dod /pers. AA/ tiesai un Dienestam sniegtajiem paskaidrojumiem, jo tie savstarpēji saskan un nav pretrunīgi, iepretim /pers. AA/ iesniegumam, kurā nav pat norādīts, kam iesniegums adresēts. Minētajā iesniegumā /pers. AA/ norāda, ka automašīnu nodevis 2012.gadā no vasaras sākuma līdz gada beigām, lai gan tiesai liecināja, ka iedevis automašīnu trīs reizes vienas nedēļas laikā. Tiesai /pers. AA/ /pers. E/ vārdu neminēja, savukārt iesniegumā norādīts, ka automašīnu nodevis /pers. E/, kurš savukārt informējis /pers. AA/, ka automašīna tiks izmantota, lai nogādātu kravas pieteicējai.

Apgabaltiesa /pers. AA/ 2013.gada 17.oktobra iesniegumam nepiešķir ticamību, jo tas satur faktus, kas ir pretrunā gan paša /pers. AA/ sniegtajam sākotnējam paskaidrojumam Dienestam, gan tiesai liecinātajam. Turklāt tiesai nav darīti zināmi šāda iesnieguma iegūšanas apstākļi.

Tādējādi arī ar /pers. AA/ liecību neapstiprinās strīdus pavadzīmēs norādītais fakts, ka pavadzīmēs norādītajos datumos tieši /pers. E/ piegādājis pieteicējai metāllūžņus no SIA /Nosaukums C/. Ar /pers. AA/ liecību apstiprinās fakts, ka /pers. AA/ piederošā automašīna 2012.gada vasarā tika pāris reizes nodota nenoskaidrotām personām un dati par /pers. AA/ piederošo automašīnu ir izmantoti, noformējot nenotikušus darījumus starp pieteicēju un SIA /Nosaukums C/, jo /pers. AA/ noliedz, ka automašīnu nodevis ilgstošā lietošanā.

[11] Administratīvajai apgabaltiesai liecinieks /pers. D/ liecināja, ka neatceras savu saistību ar SIA /Nosaukums B/. 2011.gadā un 2012.gada sākumā strādājis Centrāltirgū un Matīsa tirgū Rīgā. Tirgojis dārzeņus. Tad dzīvojis /adrese F/. Uz tiesas jautājumu, vai ir parakstījis dokumentus par firmas dibināšanu pēc kādas trešās personas lūguma, atbildēja, ka senāk ļoti daudz dzēris, varbūt kādam arī palīdzējis. Bija Vladimirs, kurš lieciniekam maksājis saistībā ar kaut kādiem dokumentiem. Neatceras, ka būtu parakstījis SIA /Nosaukums B/ dokumentus. Neatzina savu parakstu uz tiesas uzrādītajiem SIA /Nosaukums B/ grāmatvedības dokumentiem. Transportlīdzekļa vadītāja tiesības bijušas pirms 10 vai 15 gadiem. Nezina tādu personu /pers. K/. Bez tiesībām automašīnas nav vadījis, ar metāllūžņu tirdzniecību un pārvadāšanu nav nodarbojies (*2016.gada 14.novembra tiesas sēdes audioieraksts, tiesas sēdes protokols lietas 2.sējuma 206.lapā*).

Izvērtējusi /pers. D/ liecību, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka tā apstiprina pirmās instances tiesas izdarītos secinājumus, kuriem pievienojas apgabaltiesa, par pieteicējas un SIA /Nosaukums B/ darījumu faktisko neesību, jo /pers. D/ noliedz saimnieciskās darbības veikšanu SIA /Nosaukums B/ vārdā, noliedz transportlīdzekļu vadīšanu strīdus periodā, apstiprina, ka pēc trešās personas lūguma par samaksu parakstījis kaut kādus dokumentus, noliedz, ka parakstījis SIA /Nosaukums B/ izrakstītās pavadzīmes pieteicējai.

/pers. D/ apgalvojumu, ka nepazīst /pers. K/, kura saskaņā ar lietā esošo līgumu un pieņemšanas – nodošanas aktu patapinājusi /pers. D/ automašīnu *Volkswagen*, valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/, apstiprina /pers. E/ liecinātais par to, ka minēto automašīnu *Volkswagen* viņam nodevis lietošanā /pers. K/ dēls A.Kulakovs, un automašīnu izmantojis metāllūžņu pārvadāšanai. A.Kulakovs savukārt noliedza, ka pazīst /pers. D/ un apstiprināja, ka automašīnu iznomājis tieši /pers. E/.

Tādējādi gan /pers. D/, gan /pers. E/ un A.Kulakova liecības pierāda, ka /pers. D/ nav lietojis SIA /Nosaukums B/ pavadzīmē norādīto transportlīdzekli un nav ar to pārvadājis metāllūžņus.

[12] Tādējādi arī Administratīvās apgabaltiesas iegūtie pierādījumi, vērtējot tos kopsakarībā ar pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem, liecina par SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ darījumu ar pieteicēju formālo raksturu.

Apkopojot visu pirmās instances tiesas un apgabaltiesas konstatēto un secināto, apgabaltiesai nav šaubu, ka pieteicējas darījumu partneri SIA /Nosaukums B/ un SIA „Zimar" ir rīkojušies krāpnieciski, jo noformējuši dokumentus par tādiem darījumiem, kuri faktiski nav notikuši.

Pieteicēja norāda, ka Dienests nav ieguvis lietā pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas iesaistīšanos nodokļu samazināšanās plānā vai to, ka pieteicējai vajadzēja zināt par krāpnieciskiem darījumiem.

Lai arī Dienests nav ieguvis tiešus minēto apstākli apstiprinošus pierādījumus, tomēr šāds secinājums vienmozīmīgi izriet no visu lietā iegūto netiešo pierādījumu kopuma. Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, arī ar netiešajiem pierādījumiem ir pieļaujami pamatot secinājumu par to, ka nodokļu maksātājs bija iesaistījies nodokļa izkrāpšanā (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 10.janvāra rīcības sēdes lēmuma Nr.SKA-105/2014 5.punktu*).

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Twofriend" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 10.septembra lēmuma Nr.22.10/L-23083 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Liniņa

Tiesneses S.Gintere

K.Krastiņa