ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420226518
Lietas arhīva Nr. AA43-0053-22/14
ECLI:LV:ADAT:2022:0111.A420226518.9.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2022.gada 11.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Linda Vīnkalna, tiesneses Sandra Gintere un Laura Konošonoka

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „ACME Latvija" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2018.gada 28.maija lēmuma Nr.30.2-22.8/2382 atcelšanu, sakarā ar SIA „ACME Latvija" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2021.gada 5.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2017.gada 30.maija līdz 2018.gada 21.februārim veica pieteicējai SIA „ACME Latvija" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2015.gada 1.februāra līdz 2016.gada 29.februārim un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2015.gadu.

Pamatojoties uz auditā konstatēto, ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Algas nodokļa audita daļas Trešās nodaļas vadītājas 2018.gada 21.februāra lēmumu Nr.30.2-23.31.3/7503 „Par SIA „ACME Latvija" nodokļu audita rezultātiem" (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 117 509,91 euro, soda nauda 18 616,66 euro un nokavējuma nauda 38 023,82 euro, kā arī UIN 60 931,00 euro, soda nauda 9139,65 euro un nokavējuma nauda 11 485,49 euro un samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 6600,89 euro, un aprēķināta soda nauda 1980,27 euro.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektoram.

[2] 2018.gada 28.maijā dienesta ģenerāldirektora p.i. ar lēmumu Nr.30.2-22.8/2382 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu. Pārsūdzētajā lēmumā secināts, ka strīdus darījumiem ir simulatīvs (mākslīgs) raksturs, tie noformēti ļaunprātīgos nolūkos – ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā, proti, lai, noformējot dokumentus un organizējot naudas plūsmu ar pieteicējas rekvizītiem, samazinātu budžetā maksājamā nodokļa apmēru. Par darījumu simulatīvo raksturu dienesta ieskatā liecina pieteicējas noformēto līgumu ar SIA „Megaclub" (no 2015.gada 23.jūlija nosaukums – SIA „Z-Elektro Baltic", turpmāk tekstā – SIA „Z-Elektro Baltic") un SIA „EK Tehnika" formālais raksturs un lietā iegūtie pierādījumi par līgumu noslēgšanas apstākļiem; pieteicējas deklarēto darījumu partneru un to tiešo darījumu partneru raksturojošo apstākļu kopums, kas liecina par fiktīvu uzņēmumu pazīmēm un to rekvizītu izmantošanu dokumentu noformēšanai par neesošiem darījumiem (apstāklis, ka pieteicējas deklarēto darījumu partneru, kā arī šo uzņēmumu tiešā darījumu partnera SIA „Ekoshop" amatpersona ir reģistrēta viena un tā pati persona /pers. A/. Pieteicējas deklarēto darījumu partneru, kā arī šo uzņēmumu tiešie darījumu partneru saimnieciskās darbības veikšanas vietas ir reģistrētas vienā adresē; apstāklis, ka /pers. A/ pilnvaru periodā uzņēmumiem bija kopīgas telpas veikalam, birojam un noliktavai; apstāklis, ka minētajos uzņēmumos tika nodarbināti vieni un tie paši darbinieki un grāmatvedības uzskaiti kārtoja viens un tas pats uzņēmums). Strīdus preču piegāžu noformēšana notikusi savstarpējo darījumu ķēdēs, no kuru dalībnieku amatpersonu un darbības vadītāja liecībām kriminālprocesā izriet uzņēmumu savstarpējā saistība un apzināta iesaiste faktiski nenotikušu darījumu dokumentu noformēšanā un krāpnieciskā shēmā ar uzņēmumiem juridiski nesaistītu trešo personu kontrolē, izveidojot mākslīgas darījumu ķēdes Eiropas Savienības dalībvalstīs iegādātajām elektroprecēm, kuru tiešās iegādes gadījumā neveidojas no budžeta atmaksājamais PVN, formāli (dokumentāri) mainot īpašnieku (buferuzņēmumi SIA „Kygo", SIA „Valtero", SIA „Ravelis", SIA „Surg-Pro", SIA „Mobile Trading"), līdz tā nonāk faktiskā pircēja rīcībā, un Lietuvas nodokļu administrācijas sniegtā informācija.

Par to, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās krāpnieciskos darījumos, liecina apstāklis, ka noformētie strīdus darījumi (viedtālruņu un planšetdatoru iegādes) ar deklarētajiem piegādātājiem ir netipiski pieteicējas saimnieciskajai darbībai, kā arī apstāklis, ka pieteicēja darījumos ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" iesaistījās pēc grupas dalībnieka UAB „ACC Distribution" līguma. Par to liecina fakti par strīdus darījumu slēgšanu un norisi (darījumu saskaņošana, formāla pieteicējas iesaiste darījumu nodrošināšanā, pretrunīgi sniegtā informācija dienestam par darījumu partneru izvēli; norādes par piegādātāja izvēli formālais raksturs), kā arī fakts, ka cenas UAB „ACC Distribution" norādītas jau ar pieteicējas 1% uzcenojumu, kas ir identiskas pieteicējas vārdā noformētajos rēķinos par preču piegādi UAB „ACC Distribution". Par minēto liecina arī apstākļi saistībā ar darījuma partnera maiņu no SIA „Z-Elektro Baltic" uz SIA „EK Tehnika", kā arī konstatētais par strīdus preču apmaksu UAB „ACC Distribution" pārskaita naudas līdzekļus pieteicējai, kura tālāk veic naudas līdzekļu pārskaitījumus SIA „EK Tehnika", vēl nesaņemot ne rēķinu, ne preces.

[3] Pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu pieteicēja pamatoja šādi.

[3.1] Pieteicēja ir viens no „ACME Grupe" (turpmāk – ACME grupa) uzņēmumiem, kas ir Lietuvas uzņēmumu grupa un darbojas vairākās biznesa nozarēs, tajā skaitā mobilo telefonu, datoru, plaša spektra sadzīves elektropreču un elektronikas vairumtirdzniecībā. Pieteicējas veiktie iepirkumi cita grupas uzņēmuma vajadzībām ir normāla uzņēmējdarbība un nenorāda uz iespējamām nelikumīgām darbībām. Turklāt šādi darījumi ir ierasta prakse pieteicējas pārstāvētās uzņēmumu grupas uzņēmumam, kurš ir pircējs, proti UAB „ACC Distribution".

ACME grupas ietvaros informācija nepieciešamības gadījumā ir pieejama, jo katrs grupas uzņēmums darbojas visas grupas interesēs, nevis izolēti. Tādējādi pieteicējai bija informācija par UAB „ACC Distribution" darījumu partneriem, tajā skaitā SIA „Z-Elektro Baltic", jo tas bija atpazīstams interneta veikals, kas iepirka preces no UAB „ACC Distribution", kas ir viens no lielākajiem elektronikas un elektropreču vairumtirgotājiem Baltijas reģionā.

Pieteicējas līdzdalība apstākļos, kad SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" atteicās preces nosūtīt tieši UAB „ACC Distribution", tika izvēlēta tādēļ, ka pieteicējas komercdarbība ir elektronikas preču pārdošana, un tādēļ, ka pieteicējas rīcībā bija noliktava, kur saņemtās preces uzglabāt līdz to nosūtīšanai uz Lietuvu.

Visa peļņa no strīdus darījumiem paliek ACME grupai, neatkarīgi no tā, kurš grupas uzņēmums to saņem. Peļņas veidošanos grupas ietvaros pamato grupas transfertcenu politika, atbilstoši kurai pieteicējas piemērotais 1% uzcenojums ir atbilstošs pieteicējas veiktajiem darījumiem, bet pārējā peļņa no darījuma veidojas UAB „ACC Distribution".

[3.2] Mobilie telefoni un planšetdatori ir sadzīves elektronika, un sadzīves elektronika ir pieteicējas noslēgto līgumu ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" līguma priekšmets. Iespējams, dienests nav nošķīris terminu „sadzīves elektropreces" un „sadzīves elektronika" nozīmi.

Sadzīves elektronikas cenas nepārtraukti mainās, tādējādi pieteicējas un tās piegādātāja ieskatā sapratīgāk bija parakstīt vienu līgumu, kas attiecas uz visām piegādēm, bet katru atsevišķo vienošanos par piegādēm veikt, sazinoties elektroniski. Pieteicējas darījumi notika atbilstoši tam, kā puses bija vienojušās līgumā, konkrētas iegādāto preču partijas, preču cenas un piegādes datumi tika noteikti ar elektroniskā pasta (turpmāk – e-pasta) starpniecību, apmaksa tika veikta pēc piegādes.

Norēķins par precēm notika ar pēcapmaksu, tādējādi pieteicēja neuzņēmās nekādu finansiālu risku gadījumā, ja piegādātājs neizpildītu savus norunātos pienākumus.

[3.3] Par pārsūdzētajā lēmumā analizēto uzņēmumu – pieteicējas darījumu partneru piegādātāju – darbību pieteicējai nekas nav zināms. Dienests nav vērtējis pieteicējas iesaisti vai neiesaisti aprakstītajās darījumu ķēdēs.

Pieteicēja par strīdus preču piegādes nosacījumiem, cenu, daudzumu un citām būtiskajām darījuma detaļām vienojās ar /pers. A/, bet vēlāk, kad pieteicēja turpināja sadarboties ar SIA „EK Tehnika", piegādātāju pārstāvēja arī /pers. B/. Tādējādi /pers. C/ un pieteicējai nezināmo darījumu ķēdēs iesaistīto uzņēmumu izvērtējumam lietā nav nozīmes. Dienests nav sniedzis secinājumu par pieteicējas līdzdalību vai informētību par šo personu īstenotajām nelikumībām.

Dienests, vērtējot darījumu ķēdēs veikto darījumu struktūru, ir prezumējis, ka visi šie darījumu partneri nodarbojās ar mobilo telefonu un planšetdatoru tirdzniecību, balstoties tikai uz SIA „Z-Elektro Baltic" un to partneru iesniegto PVN deklarāciju datiem. Dienests nav pārbaudījis un pierādījis, ka darījumu ķēdēs aprakstītie darījumi ir tieši saistīti ar pieteicējas darījumiem. Dienests kontroles pasākumu rezultātā nav noskaidrojis preču piegāžu struktūru, tomēr pārsūdzētajā lēmumā nepamatoti secinājis, ka pieteicēja ir apzināti piedalījusies PVN izkrāpšanas shēmā.

Dienests pieteicējai nav uzrādījis virkni pierādījumu, uz ko ir atsauces sākotnējā lēmumā un pārsūdzētajā lēmumā un uz kā pamata konstatēta pieteicējas apzināta iesaistīšanās krāpšanā. Atbilstoši Senāta nolēmumos izdarītajām atziņām netiešie pierādījumi atzīstami par objektīviem, ja tie ir bijuši pieejami visiem lietas dalībniekiem un ir objektīvi novērtēti. Tādēļ konkrētajā lietā visi pārsūdzētajā lēmumā minētie pierādījumi, kuri iegūti citu uzņēmumu audita procesos, nav objektīvi. Dienests atteicās uzrādīt sarakstu ar tiem dokumentiem, kurus šajā lietā jāuzskata par neuzrādāmiem, kā arī nav norādījis juridisko pamatojumu, kādēļ dokumenti tiek klasificēti par neuzrādāmiem. Tādējādi dienesta rīcība ir būtiski ietekmējusi pieteicējas iespējas tikt uzklausītai un audita gaitā izskaidrot dienesta apšaubīto darījumu apstākļus. Minētais procesuālais pārkāpums ir uzskatāms par būtisku un ir vērtējams kā patstāvīgs pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai.

Dienests pieteicējai neuzdeva precizējošus jautājumus par jautājumiem, kas dienestam bija neskaidri. Tādējādi jautājumi, kurus dienests nav līdz galam izpētījis, nav uzskatāmi par pierādījumiem lietā.

Pieteicēja par SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" iespējamo iesaisti PVN krāpšanā nenojauta. Iemesls, kādēļ UAB „ACC Distribution" lūdza pieteicēju iegādāties preces no šiem uzņēmumiem, bija šo piegādātāju noteiktais ierobežojums pārdot preces uz citām valstīm, ko bija noteicis viņu mobilo telefonu un planšetdatoru piegādātājs. Ņemot vērā, ka šādi ierobežojumi nereti ir sastopami tirdzniecībā un arī pieteicējas grupas uzņēmumi ar tādiem bija sastapušies jau agrāk, pieteicēja šādu ierobežojumu pieminēšanu nesaistīja ar PVN izkrāpšanu. Dienests lielāku ticamību piešķīris /pers. A/ skaidrojumiem, ka šādi ierobežojumi nav bijuši, bet nav izskaidrojis, kādēļ vienam pierādījumam lietā piešķirama lielāka ticamība, nekā otram.

Starpniecības darījumi ir tiesiski darījumi ar tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu, ja tie veikti labā ticībā. Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību piešķiršana nekad nav bijusi atkarīga no katra darījuma dalībnieka funkcijām, tādēļ tam, vai strīdus darījumu preces tika uzskaitītas pieteicējas noliktavas krājumu uzskaites sistēmās un kādas darbības ar tiem tika veiktas noliktavā un turpmāk, nav nozīmes lietas izspriešanā.

[3.4] Pieteicēja, nereģistrējot preces noliktavas uzskaites programmā, izmantoja priekšrocības no darbības saistītu uzņēmumu grupā – funkciju centralizēšanu un resursu koncentrēšanu atbilstoši funkcijām.

Tā kā par preču kvalitāti darījumos ar mobilajiem telefoniem ir iespējams pārliecināties tikai vizuāli, novērtējot to iepakojumus, kas ir īpaši marķēti, lai novērstu viltotu preču ievietošanu

oriģinālajos iepakojumos (ja marķējums ir bojāts, patērētājs tiek aicināts tādu nelietot un nodot atpakaļ tirgotājam), vienīgās darbības, ko pieteicēja varēja ar precēm veikt noliktavā, bija vienību saskaitīšana un tālāka nosūtīšana uz Lietuvu, kas arī tika darīts.

Vienai un tai pašai precei ir EAN (European Article Number) jeb svītru kodi (turpmāk – EAN svītru kods). EAN svītru kodu skaits atkarīgs no preces izcelsmes valsts, ražotāja un citiem aspektiem. Tādēļ dienesta konstatētās datu atšķirības ir normāla situācija un nav uzskatāma par īpašu izņēmumu, kas apstiprina pieteicējas iesaistīšanos krāpšanā.

Atšķirīgie preces specifikācijas dati preču iegādes un piegādes dokumentos izskaidrojami ar to, ka pieteicēja, izmantojot grupas kopējo noliktavas uzskaites sistēmu, varēja izrakstīt rēķinus, tajos iekļaujot tādu informāciju, kura nebija piegādātāja rēķinā. Dienesta vērtējums attiecībā uz pieteicējas darbībām noliktavā nav izskaidrots un nav pamatots, tādējādi dienesta iebildumi par pieteicējas darbībām noliktavā nav uzskatāmi par pierādījumiem lietā.

2018.gada martā noslēdzās UAB „ACC Distribution" nodokļu audits Lietuvā. Audita rezultātā Lietuvas nodokļu administrācija neapšaubīja un nekoriģēja PVN deklarācijas par UAB „ACC Distribution" darījumiem ar pieteicēju. Tādējādi nodokļu jautājumos divas vienādi kompetentas iestādes vienu un to pašu darījumu novērtē pretēji. Citas nodokļu administrācijas audita lēmums par vieniem un tiem pašiem darījumiem ir uzskatāms par pierādījumu Administratīvā procesa likuma 149.panta izpratnē, jo satur ziņas par faktiem, kuriem ir nozīme lietas izspriešanā. Lietuvas nodokļu administrācijas UAB „ACC Distribution" audita lēmumam ir piešķirama lielāka ticamība un svars pretstatā dienesta subjektīviem un uz pierādījumiem nebalstītajiem secinājumiem par darījumu apstākļiem.

Dienests pārsūdzētajā lēmumā secinājis, ka pieteicējas e-pasta sarakstē veiktie preču pasūtījumi, kā arī sarakste ar piegādātājiem liecina par darījumu mākslīgo raksturu. Dienestam bija jāņem vērā, ka tā ir neformāla sarakste starp darījuma pusēm, tomēr dienests vērtējis šajos dokumentos ietvertās informācijas detalizāciju no grāmatvedības likuma skatupunkta. Turklāt visa e-pasta sarakste nav saglabājusies.

Nav pamatots dienesta secinājums, ka mobilie telefoni un planšetdatori nav sadzīves elektronika un ka tādējādi pieteicējas noslēgto līgumu priekšmets nav atbilstoši definēts, līgumi noslēgti formāli un bez nolūka veikt darījumus. Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka izsekota strīdus preču kustība UAB „Konitech" vai UAB „ADV Melodija" līdz pieteicējai. Tomēr dienests nav uzrādījis pierādījumus, ka minētie uzņēmumi piegādāja tos pašus mobilos telefonus, kurus pieteicēja iegādājās no SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika". Pārsūdzētajā lēmumā, izdarot secinājumu, ka /pers. D/ pazīšanās gan ar UAB „ACC Distribution" atbildīgajām personām, gan ar /pers. E/ ir vērtējama kā fakts, kas atvieglo iespējas veikt saskaņotas darbības dokumentu noformēšanā, nav ņemts vērā, ka vienā nozarē strādājoši uzņēmēji bieži vien ir savstarpēji pazīstami. Apstāklis, ka divi cilvēki viens otru pazīst, pats par sevi neļauj secināt, ka tādēļ viņu abu mērķis ir bijis organizēt PVN izkrāpšanas shēmu. Dienesta secinājumi, ka, ņemot vērā /pers. E/ un /pers. A/ pazīšanos jau pirms darījumiem, /pers. E/ nevarēja nezināt strīdus preču izcelsmi, bet apstāklis, ka /pers. E/ nepiekrīt šādam dienesta secinājumam, liecina par vēlmi izvairīties no darījumu patieso apstākļu atklāšanas, ir juridiski nepamatoti, neobjektīvi un neracionāli.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2021.gada 5.janvāra spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojot šādi.

[4.1] Laikposmā no 2015.gada 9.februāra līdz 2015.gada 23.maijam SIA „Z-Elektro Baltic" vārdā pieteicējai noformētas 18 pavadzīmes par mobilo telefonu un planšetdatoru pārdošanu kopumā par 300 655,09 euro, PVN 63 137,59 euro (lietas 1.sējuma 31.lapa, 2.sējuma 148.–187.lapa).

2015.gada augustā (pirmais darījums 2015.gada 12.augustā) un septembrī, kā arī 2016.gada janvārī un februārī SIA „EK Tehnika" vārdā pieteicējai noformētas piecas pavadzīmes un četras kredītnotas par mobilo telefonu un planšetdatoru pārdošanu kopumā par 290 348,58 euro, PVN 60 973,21 euro (lietas 1.sējuma 49.lapas otra puse–50.lapa, 2.sējuma 190.–204.lapa).

Laikposmā no 2015.gada 10.februāra līdz 2016.gada 8.februārim pieteicēja Lietuvas komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution" noformējusi 21 pavadzīmi par mobilo telefonu un planšetdatoru pārdošanu, kopumā par 598 777,95 euro (lietas 1.sējuma 64.lapa, lietas 5.sējuma 2.–63.lapa, tulkojums 11.sējuma 65.–99.lapā).

Atbilstoši pieteicējas paskaidrotajam pieteicēja komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution" piegādājusi preces, par kuru piegādi pavadzīmes pieteicējai noformējusi SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika".

Lietā ir strīds par to, vai dienests pamatoti ierobežojis pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" un nav atzinis tās deklarētos darījumus ar Lietuvas komercsabiedrību UAB „ACC Distribution".

[4.2] Tiesa konstatēja, ka atbilstoši Komercreģistrā pieejamajai informācijai pieteicējas komercdarbības veidi ir datoru, to perifēro iekārtu un programmatūras vairumtirdzniecība.

Saskaņā ar pieteicējas iesniegto transfertcenu dokumentāciju ACME grupa ir dibināta 1993.gadā ar mērķi kļūt par vadošo sadzīves elektronikas un informācijas tehnoloģiju (turpmāk – IT) produktu izplatītāju no pasaules vadošajiem zīmoliem. „ACME" zīmols apvieno plašu produktu klāstu, kas izstrādāts masveida tirgus vajadzībām (piemēram, kompaktdiski, datorpeles, austiņas un citas datoru perifērijas ierīces). Dienests secinājis, ka grupas darbību var iedalīt trīs galvenajās jomās: apgaismes produkti (LED (Light Emitted Diode lighting), halogēnās, enerģiju taupošās spuldzes), elektronika (datori, datoru komponentes un perifērijas ierīces) un mazā sadzīves tehnika. Papildus datoru, datoru sastāvdaļu un perifērijas ierīču izplatīšanai ACME grupai pieder meitas uzņēmumi, kas izplata filmas un filmu tiesības Baltijas valstīs. Grupā ir meitas uzņēmumi, kas nodarbojas ar smilts un grants karjeriem.

Kā pieteicējas dibinātājs no 2009.gada 13.marta līdz 2013.gada 16.septembrim reģistrēts uzņēmums SIA „ACME Baltija" un no 2013.gada 16.septembra – Lietuvas uzņēmums UAB „ACME Europe". Atbilstoši dienestam iesniegtajai transfertcenu dokumentācijai UAB „ACME Europe" ir daļa no ACME grupas un darbojas kā zīmola „ACME" ražotājs, kā arī ir IT perifērijas ierīču un cila plaša patēriņa elektronikas vairumtirgotājs Baltijas valstīs.

2014.gada 16.jūnijā starp pieteicēju kā pircēju un SIA „Z-Elektro Baltic" kā pārdevēju noslēgts preču pirkuma līgums Nr.10/PL-2014 (lietas 2.sējuma 137.–140.lapa). 2015.gada 5.augustā starp pieteicēju kā pircēju un SIA „EK Tehnika" kā pārdevēju noslēgts preču pirkuma līgums Nr.EKT05-08/2015 (lietas 2.sējuma 188.–189.lapa).

Līgumus pieteicējas vārdā parakstījis /pers. E/, bet SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" vārdā – /pers. A/.

Atbilstoši abos līgumos definētajam līguma priekšmetam pieteicēja no minētajiem uzņēmumiem pērk datortehniku, sadzīves elektroniku un citas preces, kuras pārdevējs piedāvā pirkšanai saskaņā ar pircēja pasūtījumiem, kas ir mutiski vai rakstiski saskaņoti starp pusēm pirms preces pārdošanas. Pircējs pilnvaro /pers. E/ pasūtīt preces, paredzot, ka preču pasūtīšanu veic, izmantojot pārdevēja elektronisko veikalu (turpmāk – e-veikals), e-pastu, Skype lietotni, mobilo telefonu vai citus saziņas līdzekļus pēc savstarpējas vienošanās. Katras preces cena un piegādes laiks tiek atrunāts saskaņotajā pasūtījumā vai pasūtījuma formā. Preces cenu, piegādes laiku un atlaides ir iespējams precizēt pie pircējam piešķirtā pārdevēja klientu menedžera. Prece tiek pārdota pircējam, veicot pēcapmaksu.

Ar SIA „Z-Elektro Baltic" noformētajā līgumā puses vienojušās, ka preces apmaksas termiņš tiek noteikts piecas dienas pēc preču piegādes pircējam; pircējam tiek apstiprināts kredītlimits 50 000 euro (lietas 2.sējuma 138.lapa).

Ar SIA „EK Tehnika" noformētajā līgumā puses vienojušās, ka preces apmaksas termiņš tiek noteikts desmit dienas pēc preču piegādes pircējam; pircējam tiek apstiprināts kredītlimits 200 000 euro. Pusēm ir tiesības vienoties par citiem preču apmaksas noteikumiem katrā pasūtījumā atsevišķi. Īpašumtiesības uz preci pāriet pircējam brīdī, kad prece piegādāta pircējam un apmaksāta pilnā apmērā; apmaksa uzskatāma par veiktu brīdī, kad nauda ir ieskaitīta pārdevēja bankas kontā. Veicot preces pasūtījumu, pircējam ir iespējams izvēlēties šādus preces piegādes variantus: preču saņemšana pārdevēja noliktavā; preču piegāde uz pircēja noliktavu, izmantojot pārdevēja piegādes pakalpojumu. Pusēm ir tiesības vienoties par citiem preču piegādes noteikumiem katrā pasūtījumā atsevišķi. Saņemot preces, pircējs pārbauda preču daudzumu un kvalitāti atbilstoši veiktajam pasūtījumam un preču pavadzīmē-rēķinā norādītajam. Pieņemot preces, pircēja pilnvarotam pārstāvim ir pienākums tās pārbaudīt un pārliecināties, ka nav bojāts preču iepakojums un precēm nav ārēju defektu (ja šādus defektus var konstatēt, nesabojājot preču iepakojumu). Ja minēto bojājumu nav, tad pircēja pilnvarots pārstāvis pieņem preces, parakstot preču pavadzīmi-rēķinu Ja, pieņemot preci, tiek konstatēts preču iztrūkums vai bojājums, piedaloties pārdevēja un pircēja pārstāvim, preces tiek izpakotas un konstatētie trūkumi tiek fiksēti abpusēji saskaņotā un parakstītā aktā. Pretenzijas par preču skaitu, iepakojuma bojājumiem vai preču ārējiem bojājumiem, kas izteiktas vēlāk, pārdevējam nav saistošas. Precēm ir spēkā attiecīgo preču izgatavotāju piešķirts preču garantijas termiņš un garantijas uzturēšanas noteikumi, kas ir noteikti konkrētās preces tehniskajā dokumentācijā, preču izgatavotāju interneta vietnē vai preces aprakstā. Pārdevējs apņemas piegādāt pasūtījumā iekļautas preces tādā termiņā un par tādu cenu, kāds norādīts apstiprinātajā pasūtījumā vai pircējam piešķirtā pārdevēja klientu menedžera sniegtajā informācijā. Samaksas kavējuma gadījumā pircējs maksā pārdevējam līgumsodu 0,1% apmērā no laikā nenomaksātās summas par katru kavējuma dienu (lietas 2.sējuma 188.lapa).

Līdz 2015.gada 23.maijam pavadzīmes par preču piegādi pieteicējai noformēja SIA „Z-Elektro Baltic" (lietas 1.sējuma 31.lapa, 2.sējuma 148.–187.lapa), kuras amatpersona strīdus periodā (līdz 2015.gada 4.augustam) bija /pers. A/, bet no 2015.gada 4.augusta – /pers. C/.

2015.gada 22.jūlijā e-pasta sarakstē /pers. A/ informēja pieteicējas amatpersonu /pers. E/, ka, tā kā SIA „Z-Elektro Baltic" ir pārdots kādam no tā piegādātājiem, tad /pers. A/ turpmāk pats varēs piegādāt preces no SIA „EK Tehnika". E-pasta vēstulē norādīts, ka minētais uzņēmums sākotnēji bija SIA „M79" datorsalons, taču šogad interneta veikals uz SIA „Ekoshop" pārlikts no šī uzņēmuma, norādīti SIA „EK Tehnika" rekvizīti, kā arī norādīts, vai līguma nosacījumus var nodublēt no iepriekšējā (lietas 7.sējuma 70.lapa).

No 2015.gada 12.augusta pavadzīmes par preču piegādi pieteicējai noformēja SIA „EK Tehnika" (lietas 1.sējuma 49.lapas otra puse–50.lapa, 2.sējuma 190.–204.lapa), kuras valdes priekšsēdētājs līdz 2015.gada 14.augustam bija /pers. A/, no 2015.gada 14.augusta līdz 5.novembrim –/pers. F/, bet no 2015.gada 5.novembra – /pers. B/.

2015.gada 18.augustā e-pasta sarakstē /pers. A/ informēja /pers. E/ par līguma projektu, kurš jāparaksta, kad /pers. E/ būs atpakaļ no atpūtas (lietas 7.sējuma 76.lapa).

Iekšējo cenu noteikšanas dokumentācijas sadaļas „Preču realizācija" 1.1.1.apakšpunktā norādīts, ka preču pasūtīšanu SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" veic UAB „ACC Distribution" (lietas 6.sējuma 111.–112.lapa).

[4.3] No noformētajām pavadzīmēm par strīdus darījumiem tiesa konstatēja turpmāk minēto.

Strīdus darījumu preces ir mobilie telefoni un planšetdatori (Samsung). SIA „Z-Elektro Baltic" vārdā noformētajās pavadzīmēs ailē „Preces apraksts" norādīts preču apraksts (piemēram, Samsung Galaxy S5 Mini Gold S/N:356768069634154), daudzums, cena, summa un valūta (lietas 2.sējuma 148.–187.lapa); SIA „EK Tehnika" vārdā noformētajās pavadzīmēs ailē „Preces apraksts" norādīts preču apraksts (piemēram, Samsung Galaxy J1 Blue un Samsung T560 Galaxy Tab 9.6 Black), daudzums, cena, summa un valūta. Sīkāku preces aprakstu satur dokuments "Packing list" (lietas 2.sējuma 190.–204.lapa).

Preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese A/, kas bija gan SIA „Z-Elektro Baltic", gan SIA „EK Tehnika" juridiskā adrese. Preču saņemšanas vieta: /adrese B/ (acīmredzami domāts /adrese B/).

SIA „Z-Elektro Baltic" vārdā noformētajās pavadzīmēs par preču izsniegšanu 17 pavadzīmēs parakstījies /pers. G/, kas atbilstoši dienesta konstatētajam bija gan SIA „Z-Elektro Baltic", gan SIA „EK Tehnika" darbinieks; vienā pavadzīmē – /pers. F/; par preču saņemšanu 17 pavadzīmēs parakstījies /pers. K/; vienā pavadzīmē – /pers. H/ (pieteicējas tirdzniecības pārstāvis). Kā pārvadātājs norādīts SIA „Z-Elektro Baltic", transportlīdzekļa vadītājs – /pers. I/, automašīna Renault Kangoo VR-477.

SIA „EK Tehnika" vārdā noformētajās pavadzīmēs par preču izsniegšanu vienā pavadzīmē parakstījies /pers. J/, četrās pavadzīmēs, iespējams, –/pers. G/; par preču saņemšanu parakstījies pieteicējas darbinieks /pers. K/. Divās pavadzīmēs norādīts, ka preces pārvadātas ar automašīna Renault Kangoo VR-477, transportlīdzekļa vadītājs nav norādīts; trīs pavadzīmēs – automašīna Renault Trafic JF-4875, transportlīdzekļa vadītājs – /pers. L/.

Saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk – CSDD) 2018.gada 7.februāra izziņu Nr.12.21/0510 automašīna Renault Kangoo VR-477 no 2013.gada 8.oktobra līdz 2015.gada 28.maijam bija SIA „Z-Elektro Baltic" turējumā, bet no 2015.gada 28.maija – SIA „EK Tehnika" turējumā (īpašnieks SIA „Nordea Finance Latvia") (lietas 2.sējuma 90.lapa).

Lietā atrodas e-pasta sarakstes izdrukas (lietas 7.sējuma 2., 4.–33., 35., 37.–40., 43.–44., 46.–47., 49., 51., 53., 56.–57., 59.–60., 62., 64., 66., 68., 70., 72., 74., 76.–77., 79., 81.–85., 87., 89.–91., 93.–94., 96.–106.lapa, tulkojumi lietas 10.sējuma 146.–154., lietas 11.sējuma 101.–165.lapā), no kurām tiesa konstatēja, ka 2014.gada 16.jūnijā /pers. A/ latviešu valodā informējis pieteicējas amatpersonu /pers. E/, ka nākamajā dienā no rīta kurjers piegādās preces un parakstītus līgumus, pielikumā pavadzīmes (MEGA104843) paraugs (lietas 7.sējuma 2.–3.lapa).

2014.gada 9.oktobrī /pers. E/ informēja /pers. A/, ka no transakcijām ar ACC (acīmredzami domāts UAB „ACC Distribution") palikusi nenosegta kredītnota 105,23 euro apmērā par transportu. Tā kā transakcijas vairāk neplānojas, lūgts samaksāt šo summu (lietas 7.sējuma 4.lapa).

No 2014.gada 26.novembra /pers. A/ e-pasta sarakstēs angļu valodā informējis /pers. E/, /pers. K/ un /pers. M/, bet no 2015.gada 27.aprīļa arī /pers. N/ par preču piegādi ACC

(acīmredzami domāts UAB „ACC Distribution"), norādot preces nosaukumu, daudzumu un cenu (lietas 7.sējuma 5.–9., 11.–16., 19.–33., 35.–39., 43., 46., 49.–50., 60.–61., 64.–65.lapa, tulkojumi lietas 10.sējuma 146.–154., lietas 11.sējuma 101.–165., 209.–216.lapā).

Tā kā no 2014.gada 26.oktobra sarakste uzsākta angļu valodā, tiesa secināja, ka noformētajos darījumos UAB „ACC Distribution" iesaistījās tieši.

No veiktās elektroniskās sarakstes kopsakarā ar SIA „Z-Elektro Baltic" vārdā pieteicējai noformētajām pavadzīmēm un pieteicējas noformētajām pavadzīmēm komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution" tiesa konstatēja, ka preču cenas, kas norādītas visās turpmākajās e-pasta vēstulēs, ir identiskas pieteicējas vārdā noformētajos rēķinos par preču piegādi UAB „ACC Distribution" norādītajām cenām.

2015.gada 9.februāra e-pasta vēstulē (lietas 7.sējuma 19.lapa, tulkojums 11.sējuma 116.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 9.februārī noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 186.–187.lapa), bet pieteicēja 2015.gada 10.februārī – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 61.–62.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 98.–99.lapā).

2015.gada 17.februāra un 18.februāra e-pastā (lietas 7.sējuma 20.– 21.lapa, tulkojums 11.sējuma 118.–121.lapā) norādītās preces 2015.gada 18.februārī SIA „Z-Elektro Baltic" noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 183.–185.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 57.–59.lapa, tulkojums lietas11.sējuma 95.–97.lapā).

2015.gada 24.februāra e-pastos (lietas 7.sējuma 22., 24.–25.lapa, tulkojums 11.sējuma 122, 125.–126.lapā) norādītās preces 2015.gada 24.februārī SIA „Z-Elektro Baltic" noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 181.–182.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 54.–55.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 93.–94.lapā).

2015.gada 5. un 6.marta e-pastā (lietas 7.sējuma 26.–27.lapa, tulkojums 11.sējuma 128., 130.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" noformējusi piegādei pieteicējai 2015.gada 9.martā (lietas 2.sējuma 177.–178.lapa), 12.martā (lietas 2.sējuma 176.lapa) un 13.martā (lietas 2.sējuma 175.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" 9.martā (lietas 5.sējuma 51.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 91.–92.lapā), 13.martā (5.sējuma 49.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 90.lapā), 16.martā (lietas 5.sējuma 47.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 89.lapā).

2015.gada 26.martā e-pastos (lietas 7.sējuma 23.lapa, tulkojums 11.sējuma 132.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 27.martā noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 169.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" 2015.gada 27.martā (lietas 5.sējuma 40.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 84.lapā).

2015.gada 8. un 9.aprīlī e-pastos (lietas 7.sējuma 32.–33., 37.lapa, tulkojums 11.sējuma 138.–141., 144.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 9.aprīlī noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 164.–168.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 36.–37.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 82.–83.lapā).

2015.gada 15.aprīlī e-pastā (lietas 7.sējuma 38.–39.lapa, tulkojums 11.sējuma 145.–147.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 17.aprīlī noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 161.–163.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 31.–33.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 77.–79.lapā). Šajā darījumā e-pastā un pavadzīmēs atšķiras viens preču pozīcijas skaits. E-pastā precei "SM-T230 WHITE Samsung Galaxy Tab4 7.0 8GB Wi-Fi White" norādītas desmit vienības, bet pavadzīmēs – sešas vienības.

2015.gada 20.aprīļa e-pastā (lietas 7.sējuma 43.lapa, tulkojums 11.sējuma 148.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 21.aprīlī noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 160.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 19.–20.lapa (acīmredzami domāts – 5.sējuma 28.–29.lapa), tulkojums lietas 11.sējuma 75.–76.lapā).

2015.gada 27.aprīlī e-pastā (lietas 7.sējuma 46.lapa, tulkojums 11.sējuma 150.–151.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 27.aprīlī noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 158.–159.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 25.–26.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 73.–74.lapā).

2015.gada 27.aprīlī /pers. G/ nosūtījis e-pastu /pers. K/, /pers. E/, /pers. M/ un /pers. A/ ar norādi „Invoice 27.04.2015", e-pasta pielikumā ir SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 27.aprīļa pavadzīme MEGA106821 (lietas 7.sējuma 47.–48.lapa).

Turpmākajās e-pasta vēstulēs preču cenas norādītas gan bez PVN, kas atbilst SIA „Z-Elektro Baltic" pieteicējai izrakstītajās pavadzīmes norādītajām cenām, gan „ACC price" (ACC cena), kas ir identiskas pieteicējas vārdā noformētajos rēķinos par preču piegādi UAB „ACC Distribution":

2015.gada 4.maija e-pastā (lietas 7.sējuma 49.–50.lapa, tulkojums 11.sējuma 152.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 5.maijā noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 155.–157.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 22.–23.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 71.–72.lapā).

2015.gada 5.maijā /pers. G/ nosūtījis e-pastu /pers. K/, /pers. E/, /pers. M/ un /pers. A/ ar norādi „Invoice MEGACLUB 05.05.2015 2 kartoon box, weight ~ 47kg" (kartona kastes, svars ~ 47kg), e-pasta pielikumā ir SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 5.maija pavadzīme MEGA106837 (lietas 7.sējuma 51.–52.lapa).

2015.gada 7.maija e-pastā (lietas 7.sējuma 35.–36.lapa, tulkojums 11.sējuma 142.–143.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 7.maijā noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 152.–154.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 18.–20.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 68.–70.lapā).

2015.gada 7.maijā /pers. G/ nosūtīja e-pastu /pers. K/, /pers. E/, /pers. M/ un /pers. A/ ar norādi „Invoice 07.05.2015 2 kastes, svars ~ 53kg", e-pasta pielikumā ir SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 7.maija pavadzīme MEGA106858 (lietas 7.sējuma 53.–55.lapa).

2015.gada 14.maija e-pastā (lietas 7.sējuma 60.–61.lapa, tulkojums 11.sējuma 153.lapā) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 14.maijā noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 150.–151.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 15.–16.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 66.-67.lapā).

2015.gada 14.maijā /pers. G/ nosūtījis e-pastu /pers. K/, /pers. E/, /pers. M/ un /pers. A/ ar norādi „Invoice, 2 kastes un svars ~ 51kg", e-pasta pielikumā ir SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 14.maija pavadzīme MEGA106902 (lietas 7.sējuma 62.–63.lapa).

2015.gada 17.maija e-pastā (lietas 7.sējuma 64.–65.lapa) norādītās preces SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 18.maijā noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 149.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 13.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 65.lapā).

2015.gada 18.maijā /pers. G/ nosūtījis e-pastu /pers. K/, /pers. E/, /pers. M/ un /pers. A/ ar norādi „Invoice, 1 kaste, svars 14kg", e-pasta pielikumā ir SIA „Z-Elektro Baltic" 2015.gada 18.maija pavadzīme MEGA106911 (lietas 7.sējuma 66.–67.lapa).

2015.gada 26.marta e-pastā (lietas 7.sējuma 29.–31.lapa, tulkojums 11.sējuma 133.–137.lapā) norādītās preces 2015.gada 26.martā SIA „Z-Elektro Baltic" noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 170.–174.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 42.–45.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 85.–86.lapā). 2015.gada 26.marta darījumā gan SIA „Z-Elektro Baltic" pavadzīmē pieteicējai, gan pieteicējas pavadzīmē UAB „ACC Distribution" cenas sešām precēm atšķiras no e-pastā norādītajām.

No elektroniskās sarakstes kopsakarā ar SIA „EK Tehnika" vārdā pieteicējai noformētajām pavadzīmēm un pieteicējas noformētajām pavadzīmēm komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution" tiesa konstatēja, ka no 2015.gada 12.augusta līdz 2015.gada 28.septembrim /pers. A/ e-pasta sarakstēs latviešu valodā informējis /pers. E/ un /pers. K/ par preču piegādi ACC (acīmredzami domāts UAB „ACC Distribution"), norādot preces nosaukumu, daudzumu un cenu.

2015.gada 12.augusta e-pasta sarakstē (lietas 7.sējuma 72.–73.lapa) norādītās preces SIA „EK Tehnika" 2015.gada 12.augustā noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 200.lapa), bet pieteicēja 2015.gada 13.augustā – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 10.–11.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 32.–33.lapā). Tiesa konstatēja, ka preču cenas e-pasta sarakstē norādītas gan bez PVN, kas atbilst SIA „EK Tehnika" pieteicējai noformētajā pavadzīmē norādītajām cenām, gan „ACC price" (ACC cena), kas ir identiskas pieteicējas vārdā noformētajā pavadzīmē par preču piegādi UAB „ACC Distribution".

2015.gada 14.augusta e-pasta sarakstē „ACC priekšapmaksas pasutijums" norādīts, ka vajadzētu nosūtīt rēķinu „MG472 x 200 x 517e, Apple iPhone 6 16GB Space Grey", un pievienots rēķins S004673, kas noformēts kā SIA „EK Tehnika" 2015.gada 14.augusta pavadzīme pieteicējai, kur norādītās preces cena ir 511,88 euro bez PVN (lietas 7.sējuma 74.–75.lapa).

2015.gada 19.augustā pieteicējas noformētajā pavadzīmē ABS00051742 par preču piegādi UAB „ACC Distribution" norādītā preces cena (lietas 5.sējuma 8.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 31.lapā) ir identiska 14.augusta e-pasta sarakstē norādītajai – 517 euro.

2015.gada 18.augusta e-pasta sarakstē „EK TEHNIKA precu pardosanas ligums /pers. A/" norādīts, ka nosūta līguma projektu, ar norādi „kad esi atpakaļ no atpūtas, tad noskrien un parakstam" (lietas 7.sējuma 76.lapa).

2015.gada 14.septembra e-pasta sarakstē /pers. E/ /pers. A/ uzdod jautājumu „vai var dabūt HTC One ar divām sim kartēm", bet /pers. A/ atbildē norāda, ka visu tirdzniecību ir nodevis Andrim no SIA „Ekoshop" (lietas 7.sējuma 79.lapa).

2015.gada 28.septembra e-pasta sarakstē (lietas 7.sējuma 83.lapa) norādītās preces SIA „EK Tehnika" 2015.gada 30.septembrī noformējusi piegādei pieteicējai (lietas 2.sējuma 197.lapa), bet pieteicēja – piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 6.lapa, tulkojums lietas 11.sējuma 30.lapā). Preču cena, kas norādīta e-pasta sarakstē, ir identiska pieteicējas vārdā noformētajā rēķinā par preču piegādi UAB „ACC Distribution" norādītajai preču cenai.

2015.gada 23.decembrī uz /pers. E/ e-pasta vēstuli par kredītnotas S004786 apmaksu /pers. A/ atbildēja, ka „to vajadzētu ar /pers. /, viņš samaksās (..). Viņš tur tagad darbojas, es esmu prom no tirdzniecības vispār", norādīts /pers. B/ mobilā telefona numurs (lietas 7.sējuma 84.lapa).

Lietā atrodas no 2016.gada 13.janvāra līdz 2016.gada 8.februārim no e-pasta adreses /elektroniskā pasta adrese N.1/ ar /pers. E/ veikta e-pasta sarakste par preču piegādi. 2016.gada 13.janvārī /pers. E/ nosūtīta ziņa latviešu valodā, ka nevar atrast kredītnotas, lūdz atsūtīt kopijas. Papildus var piedāvāt darījumu „uz /pers. /" (lietas 7.sējuma 85.lapa). E-pasta sarakstē norādīts preces nosaukums, daudzums un cena, kas atbilst SIA „EK Tehnika" 2016.gada 22.janvārī noformētajā piegādē pieteicējai norādītās preces nosaukumam, daudzumam un cenai (lietas 2.sējuma 192.lapa). Pieteicēja norādīto preci 2015.gada 22.janvārī noformējusi piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 4.lapa, tulkojums 11.sējuma 29.lapā).

2016.gada 14.janvārī e-pasta sarakstē (plkst.9.45) no adreses /elektroniskā pasta adrese Nr.1/ adresātam /pers. E/ norādīts, ka pielikumā tiek nosūtīts rēķins par preci un lūgts informēt par apmaksu, lai var iepirkt preces (lietas 7.sējuma 87.–88.lapa). 2016.gada 14.janvārī e-pasta sarakstē (plkst.17.14) no adreses /elektroniskā pasta adrese Nr.1/ adresātam /pers. E/ jautāts, vai apmaksu izdevies veikt, norādot, ka „ļoti vajadzētu, lai varu paspēt piegādāt Jums laikā preci" (lietas 7.sējuma 89.lapa). 2016.gada 15.janvārī /pers. E/ e-pasta sarakstē adresātam /elektroniskā pasta adrese Nr.1/ atbildējis, ka rēķins ir apmaksāts (lietas 7.sējuma 89.lapa).

2016.gada 5.februārī e-pasta sarakstē no adreses /elektroniskā pasta adrese Nr.1/ adresātam /pers. E/ nosūtīta informācija latviešu valodā: „varu piedāvāt preci T560 planšetes 500gab, par kurām varu veikt piegādi 08.02.2016. Cena 127,15 euro Jums". E-pasta vēstuli parakstījis „/pers. /" (lietas 7.sējuma 90.lapa). E-pasta sarakstē norādīts preces nosaukums, daudzums un cena, kas atbilst SIA „EK Tehnika" 2016.gada 8.februārī pieteicējai noformētajā piegādē norādītās preces nosaukumam, daudzumam un cenai (lietas 2.sējuma 193.lapa). Pieteicēja norādīto preci 2015.gada 8.februārī noformējusi piegādei UAB „ACC Distribution" (lietas 5.sējuma 2.lapa, tulkojums 11.sējuma 28.lapā).

[4.4] Dienests konstatējis, ka pieteicēja ir pilnībā norēķinājusies par saņemtajām precēm gan ar SIA „Z-Elektro Baltic", gan ar SIA „ EK Tehnika". Daži maksājumi SIA „EK Tehnika" ir veikti avansā.

No pieteicējas SEB Banka konta Nr./konta numurs Nr.1/ izdrukām par periodu no 2015.gada 1.februāra līdz 2015.gada 31.decembrim tiesa konstatēja, ka pieteicēja maksājumus SIA „Z-Elektro Baltic" veikusi uz Swedbank kontu /konta numurs Nr.2/ (lietas 6.sējuma 131.–218.lapa).

No konta izdrukām par periodu no 2015.gada 1.februāra līdz 2015.gada 31.decembrim un 2016.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 29.februārim tiesa konstatēja, ka pieteicēja maksājumus SIA „EK Tehnika" veikusi uz DNB bankas kontu /konta numurs Nr.3/ (lietas 6.sējuma 117.–218.lapa). No SIA „Z-Elektro Baltic" pieteicēja saņēmusi piecus kredītrēķinus (lietas 2.sējuma 142.–145., 147.lapa), bet no SIA „EK Tehnika" – trīs kredītrēķinus (lietas 2.sējuma 202.–204.lapa) par transporta izmaksu kompensāciju (pieteicēja samaksā par preču transportēšanu uz Lietuvu transportētājam, bet attiecīgi SIA „Z-Elektro Baltic" vai SIA „EK Tehnika" šīs izmaksas kompensē).

[4.5] SIA „Z-Elektro Baltic" PVN deklarācijās par periodu no 2015.gada februāra līdz maijam deklarējusi (lietas 9.sējuma 5.–24.lapa):

1) iekšzemē veiktās iegādes no sadarbības partneriem (summāri lielākie: SIA „Z-Elektro Baltic", SIA „EK Tehnika", SIA „New Technology", SIA „Ravelis", SIA „Start Eco Print", SIA „Toreto", SIA „Ekoshop", SIA „Regium") kopējā darījumu vērtība bez PVN 19 517 259,64 euro un PVN 4 098 729,76 euro (sk. PVN 1-1 „Nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un pakalpojumiem", lietas 9.sējuma 5.lapas otra puse–6.lapas otra puse; 10.lapas otra puse–12.lapa; 16.lapas otra puse–18.lapa; 21.lapas otra puse–23.lapa);

2) Eiropas Savienības teritorijā veiktās iegādes (tostarp no UAB „ACC Distribution", UAB „TD Baltic", OÜ „Scalewirelees", OÜ „Print Factory"), kopsummā par 66 847,22 euro (sk. PVN1-II „Nodokļu summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemti no Eiropas Savienības dalībvalstīm, lietas 9.sējuma 6.lapas otra puse; 12.–13.lapa;18.lapa; 23.lapa);

3) piegādes iekšzemes uzņēmumiem (tostarp pieteicējai, SIA „EK Tehnika", SIA „Also Latvija", SIA „Pigu Latvija", SIA „BAJTEL.LV") par kopējo darījumu vērtību bez PVN 19

744 213,98 euro apmērā, PVN 4 146 285,16 euro apmērā (sk. PVN 1-1II „Aprēķinātais nodoklis par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem", lietas 9.sējuma 6.lapas otra puse–9.lapa; 13.–15.lapa; 18.–20.lapa; 23.–24.lapa);

4) Eiropas Savienības teritorijā veikto darījumu vērtība bez PVN 2015 gada martā – ar vienu uzņēmu par summu 42 444,65 euro, 2015.gada aprīlī ar četriem uzņēmumiem par summām 210 euro, 685,96 euro, 10 988,71 euro, 155 380 euro, 2015.gada maijā ar četriem uzņēmumiem par summām 45 030 euro, 128 250 euro, 84 600 euro, 16 601,12 euro (sk. PVN2: Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā, lietas 9.sējuma 15.lapa, 20.lapas otra puse, 24.lapas otra puse).

SIA „Z-Elektro Baltic" grāmatvedības uzskaites dati un grāmatvedības dokumenti dienestam nebija pieejami. /pers. A/ 2017.gada 27.janvāra paskaidrojumā dienestam vairākkārt norādījis, ka viņa rīcībā nav uzņēmumu, t.sk., SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", grāmatvedības dokumentu, paskaidrojis, ka SIA „Z-Elektro Baltic" grāmatvedības dokumenti pēc uzņēmuma pārdošanas ar pieņemšanas-nodošanas aktu tika nodoti jaunajai valdes loceklei /pers. C/ (lietas 3.sējuma 38.–40.lapa). /pers. C/ 2016.gada 26.septembra paskaidrojumā dienestam norādījusi, ka viņa nezina, kur atradās uzņēmuma grāmatvedības dokumenti un kas kārtoja uzņēmuma grāmatvedības uzskaiti, jo par uzņēmuma amatpersonu bija īsu laika periodu (lietas 3.sējuma 56.–61.lapa). Tādējādi tiesa secināja, ka par grāmatvedības dokumentu atrašanās vietu sniegta pretrunīga informācija.

Dienestā 2015.gada 30.oktobrī saņemts paziņojums no nekustamā īpašuma, kas atrodas /adrese Nr.1/ īpašnieka SIA „Barons Kvartāls", ka SIA „Z-Elektro Baltic" no 2015.gada 31.augusta neatrodas savā juridiskajā adresē (lietas 3.sējuma 2.lapa). Paziņojumam pievienots 2015.gada 31.augusta akts par nomas līguma termiņa notecējumu (lietas 3.sējuma 3.–4.lapa).

2017.gada 22.septembrī SIA „Z-Elektro Baltic" izslēgta no komercreģistra.

SIA „EK Tehnika" PVN deklarācijās par 2015.gada augustu un septembri deklarējusi:

1) kopējo darījumu vērtību 2 516 814,08 euro, kas ir gandrīz vienāda ar preču iegādēm Latvijas Republikā un aprēķinātais budžetā maksājamā PVN apmērs pie šāda apgrozījuma ir tikai 8634,12 euro (lietas 10.sējuma 5.–9.lapa);

2) iekšzemē veiktās iegādes no sadarbības partneriem (summāri lielākie: SIA „Ekoshop" un SIA „Mobile Trading") kopējā darījumu vērtība 2 429 099,16 euro un PVN 510 077,26 euro (sk. PVN 1-1 „Nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un pakalpojumiem", lietas 10.sējuma 5.lapas otra puse–6.lapa; 8.lapas otra puse–9.lapa);

3) Eiropas Savienības teritorijā veiktās iegādes, tostarp no UAB „ACC Distribution", kopsummā par 3190,56 euro (sk. PVN1-II "Nodokļu summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemti no Eiropas Savienības dalībvalstīm", lietas 10.sējuma 6.lapa, 10.lapas otra puse);

4) piegādes iekšzemes uzņēmumiem (tostarp pieteicējai, SIA „Ekoshop", SIA „ELKO GRUPA", SIA „BAJTEL.LV", SIA „Capital Tehnologies" u.c.) par kopējo darījumu vērtību bez PVN 2 469 130,08 euro apmērā, PVN 518 517,31 euro apmērā (sk. PVN1-III Aprēķinātais nodoklis par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem, lietas 10.sējuma 6.lapas otra puse, 9.lapa);

5) Eiropas Savienības teritorijā veikto darījumu vērtība bez PVN 2015.gada augustā – diviem uzņēmumiem par summu 6350 euro un 26 492 euro, septembrī – diviem uzņēmumiem par summu 11 680 euro un 3162 euro (sk. PVN2: Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā, lietas 10.sējuma 6.lapas otra puse, 9.lapas otra puse).

SIA „EK Tehnika" PVN deklarācijās par 2016.gada janvāri un februāri – kopējo darījumu vērtību 609 629,42 euro, kas ir gandrīz vienāda ar preču iegādēm Latvijas Republikā un aprēķinātais budžetā maksājamā PVN apmērs pie šāda apgrozījuma ir tikai 9080,31 euro (10.sējuma 10.–13.lapa):

1) iekšzemē veiktās iegādes no sadarbības partneriem (summāri lielākie: SIA „Ekoshop" un SIA „Mobile Trading" u.c.) par kopējo darījumu vērtību bez PVN 544 580,10 euro, PVN 114 272,23 euro apmērā (sk. PVN I-I Nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un pakalpojumiem, 10.sējuma 10.lapas otra puse, 11.lapas otra puse);

2) Eiropas Savienības teritorijā veiktās iegādes, tostarp no UAB „ACC Distribution", kopsummā – 1 146,45 euro (sk. PVN 1-II Nodokļu summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemti no Eiropas Savienības dalībvalstīm, 10.sējuma 10.lapas otra puse, 11.lapas otra puse);

3) piegādes iekšzemes uzņēmumiem, tostarp pieteicējai, SIA „Ekoshop", SIA „BAJTEL.LV", SIA „Renzo", par kopējo darījumu vērtību bez PVN 587 392,98 euro apmērā, PVN 123 352,53 euro apmērā (sk. PVN 1-III Aprēķinātais nodoklis par piegādātajam precēm un sniegtajiem pakalpojumiem, 10.sējuma 11., 13.lapa);

4) Eiropas Savienības teritorijā veikto darījumu vērtība 2016.gada janvārī ar diviem citiem uzņēmumiem par summu 2 671,03 euro un ar UAB „ACC Distribution" par summu 2 893,44 euro (sk. PVN 2: Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā, lietas 10.sējuma 11.lapa).

Par SIA „EK Tehnika" 2019.gada 4.oktobrī komercreģistrā izdarīta atzīme par darbības izbeigšanu.

[4.6] SIA „Z-Elektro Baltic" laikā no 2015.gada februāra līdz 2015.gada jūnijam bija deklarēti astoņi līdz deviņi darba ņēmēji, tajā skaitā amatpersona un darbinieki (lietas 9.sējuma 25.–29.lapa).

Dienesta rīcībā nebija dokumenti par SIA „Z-Elektro Baltic" preču iegādēm, tāpēc tas vērtēja informāciju, kas attiecas uz SIA „Z-Elektro Baltic" deklarētajiem tiešajiem darījumu partneriem un to deklarētajiem tālākiem darījumiem partneriem. Auditā netika konstatēta visu deklarēto preču izcelsme. Dienests izvērtēja tā rīcībā esošo informāciju par SIA „Z-Elektro Baltic" deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Z-Elektro", SIA „New Technology", SIA „Ravelis", SIA „Start Eco Print", SIA „TORETO", SIA „Ekoshop", SIA „Regium".

Par SIA „Z-Elektro Baltic" un tās tālākajiem iespējamiem darījumu partneriem no lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka tālākie uzņēmumi, izņemot SIA „Ravelis", kas tika likvidēta, ir izslēgti no PVN reģistra sakarā ar nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības apturēšanu (SIA „Z-Elektro", SIA „New Technology") (lietas 9.sējuma 54.–56., 77.–80.lapa) vai konstatēta dokumentu neiesniegšana PVN aprēķina pārbaudei (SIA „Ekoshop", SIA „Start Eco Print", SIA „TORETO") (lietas 9.sējuma 30.–32., 145.–147., 167.–168.lapa). Dienestā nebija iesniegti uzņēmumu gada pārskati par 2015.gadu, dienesta amatpersonas nevarēja pārliecināties par uzņēmumu veiktās saimnieciskās darbības likumību, tās veikšanas nosacījumiem – debitoru, kreditoru, tehnisko nodrošinājumu, darba spēku, kā arī pārējiem saimnieciskās darbības raksturojošiem faktoriem. Tas tiesas ieskatā netieši liecina par minēto uzņēmumu resursu neesamību un faktiskās saimnieciskās darbības neveikšanu.

No dienesta apsekošanas aktiem tiesa konstatēja, ka SIA „Z-Elektro" un SIA „New Technology" amatpersonas neatradās to deklarētajās saimnieciskās darbības veikšanas adresēs, līdz ar to netika konstatēta uzņēmumu faktiskā atrašanās un saimnieciskās darbības veikšanas vieta (lietas 3.sējuma 100., 115.–116.lapa).

SIA „TORETO" reģistrētais darbības veids ir citur nekvalificētie individuālie pakalpojumi, kas neatbilst apstrīdamo darījumu būtībai.

No dienestā iesniegtajām PVN deklarācijām, ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas iemaksām un dienesta nodokļu maksātāja reģistra izdrukām tiesa konstatēja:

1) SIA „Ekoshop" struktūrvienības nav reģistrētas; 2015.gada februārī–maijā deklarēti darījumi ar kopējo vērtību 991 431,05 euro (lietas 9.sējuma 34.–44.lapa); 2015.gada aprīlī deklarēti 13 darba ņēmēji (lietas 9.sējuma 33.lapa);

2) SIA „Z-Elektro" struktūrvienības nav; 2015.gada aprīlī–maijā deklarēti darījumi ar kopējo vērtību 2 338 703,53 euro (lietas 9.sējuma 61.–64.lapa); 2015.gada maijā–augustā deklarēts viens darba ņēmējs – amatpersona /pers. C/ (lietas 9.sējuma 60.lapa);

3) SIA „New Technology" struktūrvienības nav reģistrētas; 2015.gada februārī–maijā deklarēti darījumi ar kopējo vērtību 7 306 755,40 euro (lietas 9.sējuma 85.–94.lapa); 2015.gada februārī deklarēti pieci, bet martā – maijā deklarēti trīs darba ņēmēji (lietas 9.sējuma 81.–84.lapa);

4) SIA „Ravelis" struktūrvienības nav reģistrētas; 2015.gada februārī–maijā deklarēti darījumi ar kopējo vērtību 5 877 432,82 euro (lietas 9.sējuma 107.–115.lapa); 2015.gada februārī–maijā deklarēti trīs darba ņēmēji (lietas 9.sējuma 103.–106.lapa);

5) SIA „Start Eco Print" struktūrvienības nav reģistrētas; 2015.gada aprīlī–maijā deklarēti darījumi ar kopējo vērtību 6 107 568,53 euro (lietas 9.sējuma 150.–155.lapa); 2015.gada aprīlī–maijā deklarēti četri darba ņēmēji (lietas 9.sējuma 148.–149.lapa);

6) SIA „TORETO" struktūrvienības nav reģistrētas; 2015.gada janvārī–aprīlī deklarēti darījumi ar kopējo vērtību 3 290 179,99 euro (lietas 9.sējuma 170.–179.lapa); 2015.gada aprīlī deklarēts viens darba ņēmējs – amatpersona /pers. C/ (lietas 9.sējuma 169.lapa).

Tiesa secināja, ka norādīto apstākļu kopums liecina par fiktīvu uzņēmumu pazīmēm un to rekvizītu izmantošanu dokumentu noformēšanai par neesošiem darījumiem.

Kā SIA „Z-Elektro" un SIA „TORETO" īpašnieki reģistrēti Moldovas pilsoņi:

1) SIA „Z-Elektro" vienīgā īpašniece laika periodā no 2015.gada 13.aprīļa līdz 2016.gada 28.novembrim reģistrēta Moldovas pilsone /pers. P/ (lietas 9.sējuma 54.lapas otra puse). Saskaņā ar Pilsonības un migrāciju lietu pārvaldes sniegto informāciju /pers. P/ laika periodā no 2015.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 29.februārim nav noformēti ielūgumu vai izsaukumu pieprasījumi, nav izsniegtas uzturēšanas atļaujas, nav piešķirtās darba tiesības, kā arī Latvijas Republikas konsulārajās pārstāvniecībās nav izsniegtas vīzas (lietas 7.sējuma 203.lapa). Saskaņā ar Valsts robežsardzes robežkontroles informācijas sistēmas datiem laika periodā no 2015.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 29.februārim nav fiksēti /pers. P/ Latvijas Republikas robežšķērsošanas fakti (lietas 7.sējuma 200.lapa);

2) SIA „TORETO" īpašnieks no 2015.gada 9.aprīļa reģistrēts Moldovas pilsonis /pers. R/ (lietas 9.sējuma 167.lapas otra puse). Saskaņā ar Pilsonības un migrāciju lietu pārvaldes sniegto informāciju /pers. R/ laika periodā no 2015.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 31.jūlijam nav noformēti ielūgumu vai izsaukumu pieprasījumi, nav izsniegtas uzturēšanas atļaujas, nav piešķirtas darba tiesības, kā arī Latvijas Republikas konsulārajās pārstāvniecībās nav izsniegtas vīzas (lietas 7.sējuma 198.lapa). Saskaņā ar Valsts robežsardzes robežkontroles informācijas sistēmas datiem laika periodā no 2015.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 31.jūlijam nav fiksēti /pers. R/ Latvijas Republikas robežšķērsošanas fakti (lietas 7.sējuma 199.lapa).

Tiesa atzina, ka dienests pamatoti, balstoties uz Imigrācijas likuma 9.pantu, Ministru Kabineta 2010.gada 21.jūnija noteikumu Nr.553 „Noteikumi par darba atļaujām ārzemniekiem" 2. un 11.punktu, Komerclikuma 221.panta pirmo daļu, Civillikuma 1410.pantu atzina, ka minētās personas nevarēja atrasties Latvijā un veikt Latvijā saimniecisko darbību. Tādējādi tiesa atzina, ka nav konstatējama /pers. P/ un /pers. R/ piedalīšanās SIA „Z-Elektro" un SIA „TORETO" saimnieciskajā darbībā un uzņēmuma deklarētajos darījumos. Nav konstatētas arī šo personu izsniegtas pilnvaras.

Tiesa konstatēja, ka kā SIA „Ravelis" amatpersona (/pers. S/) un darba ņēmēji (/pers. S/ un /pers. T/) reģistrēti Lietuvas pilsoņi, kuri saskaņā ar Iekšlietu ministrijas Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes datu bāzes informāciju nav reģistrējušies un nav pieprasījuši reģistrācijas apliecības (lietas 7.sējuma 206.lapas otra puse–208.lapa).

Tiesa atzina, ka to, ka iepriekš norādīto uzņēmumu saimnieciskā darbība bija pakārtota SIA „Z-Elektro Baltic", apstiprina šādi lietā noskaidroti fakti:

1) SIA „Z-Elektro" 2015.gada aprīlī un maijā deklarēja preču piegādes tikai SIA „Z-Elektro Baltic" – 100% no kopēja darījumu vērtības (lietas 9.sējuma 61.–64.lapa);

2) SIA „New Technology" darījumu ar SIA „Z-Elektro Baltic" īpatsvars 2015.gada februārī–maijā no kopējās deklarētās preču piegādes darījumu vērtības: 2015.gada februārī – 75,17% (lietas 9.sējuma 85.–86.lapa); 2015.gada martā – 100% (lietas 9.sējuma 87.–89.lapa); 2015.gada aprīlī – 11,68% (lietas 9.sējuma 90.–92.lapa); 2015.gada maijā – 87,97% (lietas 9.sējuma 93.–94.lapa);

3) SIA „Ravelis" darījumu ar SIA „Z-Elektro Baltic" īpatsvars 2015.gada februārī–maijā – 99,82% no kopējās deklarētās preču piegādes darījumu vērtības (lietas 9.sējuma 107.–115.lapa);

4) SIA „Start Eco Print" darījumu ar SIA „Z-Elektro Baltic" īpatsvars 2015.gada aprīlī–maijā – 41,79% no kopējās deklarētās preču piegādes darījumu vērtības, SIA „Z-Elektro Baltic" ir arī vienīgais tās iekšzemes sadarbības partneris (lietas 9.sējuma 150.–155.lapa);

5) SIA „TORETO" darījumu ar SIA „Z-Elektro Baltic" īpatsvars 2015.gada janvārī–aprīlī – 91,09% no kopējās deklarētās preču piegādes darījumu vērtības (lietas 9.sējuma 170.–179.lapa).

Tiesa atzina, ka par norādīto uzņēmumu savstarpējo saistību liecina šādi lietā noskaidrotie fakti:

1) SIA „Z-Elektro", SIA „New Technology", SIA „TORETO", kā arī SIA „Start Eco Print" tālākais sadarbības partneris SIA „OLYMPIA" deklarēja preču iegādes no UAB „Konitech" (lietas 9.sējuma 61.–64., 87.–94., 150.–155., 159.–161., 174.–179.lapa);

2) SIA „Z-Elektro" un SIA „TORETO" kā amatpersona reģistrēta viena un tā pati amatpersona (/pers. C/), uzņēmumu īpašnieki ir Moldovas pilsoņi, kuri Latvijā nav iebraukuši;

3) SIA „Z-Elektro" un SIA „TORETO" deklarēja iegādes no SIA „EUROFOLIE" un SIA „COLMET TRADE" (lietas 9.sējuma 61.–64., 174.–179.lapa), kuras savukārt preču iegādes

darījumus 2015.gada martā–maijā PVN deklarācijās neatšifrēja, bet 100% no šajā laika periodā deklarētajām preču piegādēm ir SIA „TORETO" (lietas 9.sējuma 65.–76.lapa);

4) SIA „New Technology" kā uzņēmuma juridiskā adrese un SIA „Start Eco Print" kā galvenās struktūrvienības adrese ir reģistrēta viena un tā pati adrese – /adrese Nr.2/ (lietas 9.sējuma 77., 146.lapas otra puse), abiem deklarēti iegādes darījumi no SIA „OLYMPIA" (lietas 9.sējuma 85.–94., 150.–155.lapa);

5) SIA „Ravelis" PVN deklarācijās preču iegādes darījumus 2015.gada februārī–maijā 100% apmērā deklarēja no SIA „Radeka R" (lietas 9.sējuma 107.–115.lapa); kura savukārt 2015.gada februārī–aprīlī preču iegādes darījumus 100% apmērā deklarēja no SIA „JADPRO", bet 2015.gada februārī–maijā 100% no deklarētajām preču piegādēm ir SIA „Ravelis" (lietas 9.sējuma 118.–126.lapa);

6) SIA „JADPRO" PVN deklarācijās preču piegādes darījumus 2015.gada janvārī–aprīlī 100% apmērā deklarēja SIA „Radeka R" (lietas 9.sējuma 133.–140.lapa).

Tiesa atzina, ka SIA „Z-Elektro Baltic" tālāko darījumu partneru raksturojošā informācija neliecina par uzņēmumu faktisko saimnieciskās darbības veikšanu, nav konstatējami noformēto darījumu apstākļi, nav gūti pierādījumi noformēto darījumu esamībai, preču iegādei un to tālākpārdošanai SIA „Z-Elektro Baltic". Iegūtā informācija dod pamatu secinājuma izdarīšanai par SIA „Z-Elektro Baltic", SIA „New Technology", SIA „Ravelis", SIA „Start Eco Print" un SIA „TORETO" reālas saimnieciskās darbības neesamību.

UAB „ACC Distribution" 2015.gada februārī ir deklarēts kā tiešais piegādātājs SIA „New Technology", bet 2015.gada martā un aprīlī – kā SIA „Z-Elektro Baltic" tiešais piegādātājs (lietas 9.sējuma 10.–20., 85.–86.lapa).

[4.7] Par SIA „EK Tehnika" tālākajiem darījumu partneriem, ciktāl tas saistīts ar pavadzīmēs uzrādīto preču piegādi pieteicējai un tās darījumiem ar pieteicēju, tiesa no lietas materiāliem konstatēja, ka 2015.gada 12.augustā SIA „EK Tehnika" noformēta piegāde pieteicējai, pavadzīme Nr.EK025209 (lietas 2.sējuma 200.–201.lapa). Pavadzīmē norādītās preces SIA „EK Tehnika" 2015.gada 12.augustā iegādājusies no SIA „Mobile Trading", pavadzīme Nr.MTR0010 (lietas 4.sējuma 4.lapa). SIA „Mobile Trading" 2015.gada 12.augustā norādītās preces iegādājusies no SIA „Valtero" (lietas 4.sējuma 7.lapa), bet SIA „Valtero" 2015.gada 11.augustā tās iegādājās no Lietuvas uzņēmuma UAB „Konitech" (lietas 4.sējuma 9.lapa, tulkojums 11.sējuma 13.lapā).

2015.gada 19.augustā SIA „EK Tehnika" noformēta preču (Apple iPhone 6 Grey 16 GB EU, 200 vienības, cena bez PVN 511,88 euro) piegāde pieteicējai, pavadzīme Nr.EK025211 (lietas 2.sējuma 198.–199.lapa). Minētajā pavadzīmē norādītās preces SIA „EK Tehnika" 2015.gada 19.augustā iegādājusies no SIA „Mobile Trading", pavadzīme Nr.MTR0013 (cena 474,09 euro) (lietas 4.sējuma 3.lapa). SIA „Mobile Trading" tajā pašā datumā minētās preces iegādājusies no SIA „Valtero" (cena 469,3967 euro) (lietas 4.sējuma 6.lapa), bet SIA „Valtero" 2015.gada 18.augustā preces iegādājās no Lietuvas uzņēmuma UAB „Konitech" (cena 548,76 euro) (lietas 4.sējuma 8.lapa, tulkojums 11.sējuma 12.lapā).

2015.gada 30.septembrī SIA „EK Tehnika" noformēta preču (Apple iPhone 6 16 GB Gold White, 100 vienības, cena bez PVN 475,05 euro) piegāde pieteicējai, pavadzīme Nr.EK025242 (lietas 2.sējuma 197.lapa). SIA „EK Tehnika" 2015.gada 29.septembrī augstāk norādītās preces iegādājusies no SIA „Mobile Trading" pavadzīme Nr.MTR0027 (cena 445,94 euro) (lietas 4.sējuma 2.lapa), SIA „Mobile Trading" 2015.gada 30.septembrī norādītās preces iegādājusies no SIA „Valtero" pavadzīme Nr.VLTl50028 (cena bez PVN 441,5207 euro) (lietas 4.sējuma 5.lapa). Savukārt, SIA „Valtero" 2015.gada 29.septembrī preces iegādājusies no Lietuvas uzņēmuma UAB „ADV Melodija" (cena bez PVN 517,14 euro) (lietas 4.sējuma 28.lapa).

Izvērtējot 2015.gada 12., 19.augusta un 30.septembra SIA „EK Tehnika" preču iegādes ķēdi, tiesa konstatēja preču cenas samazinājumu (SIA „Valtero" noformētā preču pārdošana SIA „Mobile Trading"). SIA „Mobile Trading" preču pārdošanu SIA „EK Tehnika" noformēja jau 29.septembrī, lai gan preču iegādes rēķins no SIA „Valtero" noformēts tikai 30.septembrī. No dienesta analizētajiem pierādījumiem tiesa konstatēja, ka minētajos darījumos precēm vienas dienas laikā Latvijā ir nomainījušies trīs īpašnieki, preces ievedot no Lietuvas Latvijā un izvedot atpakaļ uz Lietuvu.

2016.gada 22.janvārī SIA „EK Tehnika" noformēta preču (Samsung Galaxy J1 Blue) piegāde pieteicējai, pavadzīme Nr.EK025310 (lietas 2.sējuma 192.lapa). SIA „EK Tehnika" PVN deklarācijā par 2016.gada janvāri deklarējusi 22.janvāra darījumu ar SIA „Mobile Trading" (lietas 10.sējuma 10.lapas otra puse), kas savukārt attiecīgi savā PVN deklarācijā par 2016.gada janvāri deklarēja iegādi no SIA „Surg-Pro" 2016.gada 22.janvārī (lietas 10.sējuma 39.lapas otra puse). No transporta pasūtījuma līguma un tam pievienotajiem dokumentiem tiesa konstatēja, ka SIA „Surg-Pro" norādītās preces iegādājās no UAB „ADV Melodija" (lietas 4.sējuma 22.–25.lapa), kā arī PVN deklarācijā par 2016.gada janvāri minēto preču iegādi deklarēja no Lietuvas uzņēmuma UAB „ADV Melodija" (lietas 10.sējuma 53.–54.lapa).

No dienesta analizētajiem pierādījumiem tiesa konstatēja, ka arī šajā darījumu ķēdē mobilajiem telefoniem Latvijā vienas dienas laikā ir nomainījušies trīs īpašnieki, preces ievestas no Lietuvas Latvijā un atkal izvestas no Latvijas uz Lietuvu.

2016.gada 8.februārī SIA „EK Tehnika" noformēta preču (Samsung T560 Galaxy Tab 9,6 Black – 500 vienības) piegāde pieteicējai, pavadzīme Nr.EK025317 (lietas 2.sējuma 193.lapa). SIA „EK Tehnika" PVN deklarācijā par 2016.gada februāri deklarējusi 2016.gada 5.februārī veiktu iegādi no SIA „Mobile Trading" (lietas 10.sējuma 13.lapas otra puse), kas savukārt savā PVN deklarācijā par 2016.gada februāri deklarēja 2016.gada 5.februārī veiktu preču iegādi no SIA „Kygo" (lietas 10.sējuma 41.lapas otra puse). SIA „Kygo" 2016.gada 5.februārī par preču iegādi noformēto rēķinu Nr.000030 Lietuvas uzņēmumam UAB „ADV Melodija" (lietas 4.sējuma 11.lapa, tulkojums 11.sējuma 14.lapā) norādīja PVN deklarācijā par 2016.gada janvāri (lietas 10.sējuma 97.–98.lapa). Rēķinā Nr.000030 preču izkraušanas adrese norādīta /adrese Nr.3/, Latvija (SIA „Mobile Trading" juridiskā adrese).

Šajā preču iegādes ķēdē tiesa konstatēja ievērojamu preču cenas samazinājumu par vienu preču vienību, kad SIA „Kygo" noformēja preču pārdošanu SIA „Mobile Trading", savukārt SIA „Mobile Trading" preces 5.februārī SIA „EK Tehnika" pārdeva ievērojami dārgāk, nekā tās pārdeva UAB „ADV Melodija" SIA „Kygo".

Tiesa atzina, ka strīdus darījumos bija komercdarbībai neraksturīgs, mākslīgi izveidots cenu samazinājums.

[4.8] Lietuvas nodokļu administrācija dienestam sniegusi informāciju par Latvijas uzņēmumu sadarbību ar Lietuvas uzņēmumu UAB „ADV Melodija", norādot, ka preces, kuras 2015.gada jūlijā, augustā un septembrī pārdotas SIA „Valtero", UAB „ADV Melodija" iegādājusies no Čehijas uzņēmumam „Josef KVAPIL a.s.". Preču piegādi 2015.gada decembrī SIA „Surg-Pro" UAB „ADV Melodija" ir deklarējusi, taču Lietuvas nodokļu administrācijas rīcībā nav dokumenti par 2015.gada decembrī veiktajiem darījumiem. UAB „ADV Melodija" izslēgta no PVN apliekamo personu reģistra 2016.gada 9.novembrī. Preces, kas 2016.gada februārī piegādātas SIA „Kygo", UAB „ADV Melodija" 2016.gada februārī iegādājusies no Čehijas uzņēmuma „Josef KVAPIL a.s." (lietas 7.sējuma 147.–151.lapa, tulkojums 10.sējuma 189.–198.lapā).

Tiesa atzina, ka tādējādi Lietuvas nodokļu administrācija preču piegādes uz Latviju ir apstiprinājusi. Transportēšanu uz Latviju nodrošinājusi SIA „ASSE un Ko".

Arī SIA „ASSE un Ko" sniegusi dienestam informāciju par preču piegādēm no Lietuvas uz Latviju dažādām sabiedrībām, kuras SIA „Mobile Trading" deklarējusi kā preču piegādātājus. Piegādātā prece – mobilie telefoni un planšetes (lietas 4.sējuma 19.–44.lapa).

Čehijas nodokļu administrācija apstiprinājusi UAB „ADV Melodija" darījumus ar „Josef KVAPIL a.s." 2016.gada februārī. Preču iegādes Čehijas uzņēmums deklarēja no cita Čehijas uzņēmuma „SETOS spol. s.r.o.", transportēšanu uz Lietuvu nodrošināja Čehijas uzņēmums „Rieliard Ruckschloss" (lietas 7.sējuma 185.–191, tulkojums 11.sējuma 169.–181.lapā).

[4.9] No SIA „EK Tehnika", SIA „Kygo" un SIA „Surg-Pro" PVN deklarācijām par 2016.gada janvāri un februāri kopsakarā ar iepriekš norādītajiem darījumiem tiesa konstatēja šādus apstākļus:

1) SIA „EK Tehnika" ir gan pieteicējas tiešais darījumu partneris – preču piegādātājs, gan preču piegādātājs un saņēmējs UAB „ACC Distribution" (lietas 10.sējuma 10.–13.lapa);

2) SIA „EK Tehnika" 2016.gada janvārī ir preču saņēmējs gan no SIA „Mobile Trading", gan SIA „Kygo" (lietas 10.sējuma 10.–13.lapa), kas savukārt ir SIA „Mobile Trading" preču piegādātājs un preču saņēmējs no UAB „ACC Distribution" (lietas 10.sējuma 97.–100.lapa);

3) UAB „ACC Distribution" ir gan pieteicējas tiešais darījumu partneris – preču saņēmējs, gan preču piegādātājs SIA „EK Tehnika";

4) SIA „Mobile Trading" lielākie preču piegādātāji ir SIA „Kygo" un SIA „Surg-Pro" (lietas 10.sējuma 39.–42.lapa).

[4.10] Par SIA „EK Tehnika" tālākajiem darījumu partneriem no lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka SIA „Mobile Trading":

1) PVN maksātāju reģistrā reģistrēta 2015.gada 16.jūlijā, bet izslēgta 2017.gada 15.jūnijā, jo nav sasniedzama juridiskajā adresē. Struktūrvienības nav reģistrētas. 2016.gada janvārī un februārī darba attiecībās norādīti divi darba ņēmēji – amatpersona /pers. D/ un /pers. I/ (no 2015.gada maija līdz jūlijam bija arī SIA „EK Tehnika" darba ņēmējs) (lietas 10.sējuma 29.–30.lapa);

2) saskaņā ar PVN deklarāciju par 2016.gada janvāri (lietas 10.sējuma 39.–40.lapa) SIA „Mobile Trading" priekšnodoklī (nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem) deklarējusi četrus darījumus ar SIA „Surg-Pro" par kopējo summu bez PVN 245 519,01 euro; vienu darījumu ar SIA „Kygo" par kopējo summu bez PVN 111 628,93 euro; darījumus zem 1430,00 euro – 958,02 euro; priekšnodoklī (nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemtas no Eiropas Savienības dalībvalstīm) deklarējusi darījumus ar „Google Ireland Limited" par 12,00 euro bez PVN.

Saskaņā ar PVN deklarāciju par 2016.gada februāri (lietas 10.sējuma 41.–42.lapa) SIA „Mobile Trading" priekšnodoklī (nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem) deklarējusi četrus darījumus ar SIA „Kygo" par kopējo summu bez PVN 140 259,10 euro; darījumus zem 1430,00 euro – 1160,07 euro; priekšnodoklī (nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemtas no Eiropas Savienības dalībvalstīm) deklarējusi darījumus ar „Google Ireland Limited" par 12,00 euro bez PVN.

Saskaņā ar PVN deklarāciju par 2016.gada janvāri un februāri lielākie SIA „Mobile Trading" preču piegādātāji bija SIA „Kygo" un SIA „Surg-Pro";

3) uzņēmuma juridiskās adreses apsekošanas laikā 2016.gada 29.jūnijā (lietas 4.sējuma 45.–49.lapa) SIA „Mobile Trading" atrašanās minētajās telpās nav konstatēta. SIA „Mobile Trading" krājumi noliktavā netika konstatēti;

4) uzņēmuma juridiskās adreses apsekošanas laikā 2017.gada 14.jūnijā (lietas 4.sējuma 50.lapa) konstatēts, ka ēkas pirmajā stāvā atrodas pastkastīte ar uzņēmuma nosaukumu. Apsekošanas laikā uzņēmuma pārstāvji netika sastapti, uzņēmuma saimnieciskā darbība netika konstatēta, telpu iznomātājs apstiprināja, ka ar uzņēmumu līguma attiecības izbeigtas ar 2017.gada februāri.

[4.11] Par SIA „Surg-Pro" tiesa konstatēja: 1) PVN maksātāju reģistrā tā reģistrēta 2015.gada 5.jūnijā, bet izslēgta – 2016.gada 13 jūnijā sakarā ar saimnieciskās darbības apturēšanu. Tās īpašnieks no 2015.gada 5.maija un amatpersona (valdes loceklis) no 2015.gada 15.maija līdz 2016.gada 19.jūlija bija Lietuvas pilsonis. SIA „Surg-Pro" deklarētais darbības veids – elektrisko mājsaimniecības ierīču vairumtirdzniecība, struktūrvienības nav reģistrētas. No 2016.gada janvāra līdz 2016.gada aprīlim darba attiecībās norādīti 2 darba ņēmēji (Lietuvas pilsoņi) (lietas

2) saskaņā ar PVN deklarāciju par 2016.gada janvāri SIA „Surg-Pro" priekšnodoklī (nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem) deklarējusi darījumus ar SIA „PHO LUKSS" 252 904,68 euro (lietas 10.sējuma 53.lapa, kas savukārt PVN priekšnodoklī 2016.gada janvārī deklarējusi darījumus tikai ar SIA „FLINS" 252 412,06 euro (lietas 10.sējuma 62.–63.lapa). SIA „FLINS" priekšnodokļa darījumus neatšifrē (lietas 10.sējuma 64.–65.lapa); priekšnodoklī (nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemtas no Eiropas Savienības dalībvalstīm) deklarējusi darījumus ar UAB „ADV Melodija" 279 280,00 euro, kas ir 96,61% no kopējām Eiropas Savienības iegādēm; aprēķinātais nodoklis par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem deklarēti darījumi ar SIA „Mobile Trading" par kopējo summu bez PVN 245 591,74 euro, kas ir 91,51% no kopējām piegādēm;

3) 2016.gada 21.aprīlī dienests vecis uzņēmuma juridiskās adreses apsekošanu (lietas 4.sējuma 97.lapa), kuras laikā konstatēts, ka adresē atrodas biroju-noliktavu ēkas, uzņēmuma pārstāvji netika sastapti. Telpu iznomātājs telefoniski paskaidroja, ka 2015.gada 15.maijā ar uzņēmumu noslēgts beztermiņa telpu nomas līgums.

[4.12] Par SIA „Kygo" tiesa konstatēja:

1) PVN maksātāju tā reģistrā reģistrēta 2015.gada 5.septembrī, no tā izslēgta – 2017.gada 24.februārī sakarā ar PVN deklarāciju neiesniegšanu. Īpašnieks no 2015.gada 7.oktobra un amatpersona (valdes loceklis) no 2015.gada 14.oktobra līdz 2016.gada 25.oktobrim /pers. C/. Deklarētais darbības veids – konsultēšana datoru pielietojumu jautājumos, struktūrvienības nav reģistrētas. 2016.gada janvārī deklarēts viens darba ņēmējs, februārī – divi darba ņēmēji (lietas 10.sējuma 95.–96.lapa);

2) saskaņā ar PVN deklarāciju par 2016.gada janvāri (lietas 10.sējuma 97.–98.lapa): priekšnodoklī (nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem) deklarējusi kā arī darījumus ar SIA „EMAS" 146 394,44 euro apmērā, kas ir 96,39% no kopējā priekšnodoklī deklarētajiem darījumiem. SIA „EMAS" 2016.gada janvārī priekšnodoklī deklarējusi darījumus ar SIA „UFOAUTO" (100% no iekšzemes iegādes darījumiem) un preču iegādes no Polijas uzņēmuma „SP.Z.o.o. COBAPOL" (100% no iegādes darījumiem Eiropas Savienībā)

(lietas 10.sējuma 101.–103.lapa). SIA „UFOAUTO” 2016.gada janvārī priekšnodoklī deklarējusi darījumus ar SIA „Waywind” un SIA „Konturax” (lietas 10.sējuma 107.–108.lapa). SIA „WAYWIND” priekšnodoklī par 2016.gada janvāri lielākais darījumu īpatsvars ir ar SIA „UFOAUTO” (lietas 10.sējuma 111.–112.lapa). Priekšnodoklī (nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemtas no Eiropas Savienības dalībvalstīm) SIA „Kygo” deklarējusi darījumus, tostarp ar UAB „ADV Melodija” un UAB „ACC Distribution”;

3) Saskaņā ar PVN deklarāciju par 2016.gada februāri (lietas 10.sējuma 99.–100.lapa): priekšnodoklī (nodokļa summas par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem) deklarējusi darījumus ar SIA „EMAS” 155 187,57 euro, kas ir 99% no kopējā priekšnodoklī deklarētajiem darījumiem. SIA „EMAS” 2016.gada februārī priekšnodoklī deklarējusi darījumus ar SIA „UFOAUTO” (100% no iekšzemes iegādes darījumiem) un preču iegādes no Polijas uzņēmuma „SP.Z.o.o. COBAPOL” (100% no iegādes darījumiem Eiropas Savienības) (lietas 10.sējuma 104.–106.lapa). SIA „UFOAUTO” 2016.gada janvārī priekšnodoklī deklarējusi darījumus ar SIA „CLORAX” (99,99% no iekšzemes iegādes darījumiem) (lietas 10.sējuma 109.–110.lapa). SIA „CLORAX” priekšnodoklī nedeklarēja iekšzemes darījumus (ir deklarēti darījumi tikai ar Vācijas uzņēmumiem „BM Petrol GmbH” un „Galbaoil Group GmbH”) (lietas 10.sējuma 115.–119.lapa). Priekšnodoklī (nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem, kas saņemtas no Eiropas Savienības dalībvalstīm) SIA „Kygo” deklarējusi darījumus, tostarp ar UAB „ACC Distribution”.

Tiesa atzina, ka dienests, izanalizējot tā rīcībā esošo informāciju par SIA „EK Tehnika” kopsakarā ar /pers. D/, /pers. J/, /pers. I/ un /pers. G/ sniegto informāciju, pamatoti secināja, ka SIA „EK Tehnika” realizētā prece tiek deklarēta kā iegādāta no SIA „Surg-Pro” un SIA „Kygo”.

[4.13] Konstatētajos apstākļos tiesa atzina, ka strīdus darījumos iesaistītajiem uzņēmumiem ir pazīmes kas raksturīgas simulatīva rakstura darījumiem, proti, uzņēmumu dokumentu plūsmas organizēšana atrodas trešo personu, kuras juridiski nav saistītas ar uzņēmumiem, kontrolē un ir izmantoti minēto uzņēmumu identifikācijas dati; darījumos iesaistītās personas ir savstarpēji pazīstamas; informācija, kas raksturo uzņēmumus, dod pamatu apšaubīt reālu saimnieciskās darbības veikšanu; atsevišķos darījumu ķēdes posmos preces vērtība īsā laika periodā samazinās, radot zaudējumus; uzņēmumi (SIA „Z-Elektro Baltic”, SIA „EK Tehnika”, SIA „Mobile Trading”, SIA „Surg-Pro” un SIA „Kygo”) ir izslēgti no PVN reģistra, kas traucē gūt informāciju par uzņēmumu veiktās saimnieciskās darbības likumību; uzņēmumi (SIA „Surg-Pro” un SIA „Kygo”) nav iesnieguši uzņēmumu gada pārskatus par 2015. un 2016.gadu, tādējādi liedzot iespēju pārliecināties par uzņēmuma saimnieciskās darbības veikšanas nosacījumiem, t.sk., tās debitoru, kreditoru, tehnisko nodrošinājumu, darba spēku, kā arī pārējiem saimnieciskās darbības raksturojošiem faktoriem; SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” ir gan pieteicējas tiešais darījumu partneris, gan preču piegādātājs un saņēmējs UAB „ACC Distribution”; SIA „Kygo” ir gan SIA „EK Tehnika” un SIA „Mobile Trading” tiešais darījumu partneris, gan preču saņēmējs no UAB „ACC Distribution” un UAB „ADV Melodija”.

[4.14] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmajā daļā noteikts, ka ar nodokli apliekamie darījumi ir šādi saimnieciskās darbības ietvaros iekšzemē veiktie darījumi: 1) preču piegāde (tai skaitā preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā un preču eksports) par atlīdzību; 2) pakalpojumu sniegšana par atlīdzību; 3) preču iegāde Eiropas Savienības teritorijā par atlīdzību.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 1.panta 21.punktam preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā ir preču piegāde, ja preces no vienas dalībvalsts nosūta vai transportē uz citu dalībvalsti un šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu veic preču piegādātājs vai preču saņēmējs, vai trešā persona preču piegādātāja vai preču saņēmēja vārdā.

Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmo daļu ar nodokli apliekamiem darījumiem piemēro nodokļa standartlikmi 21% apmērā, ja šajā likumā nav noteikts citādi. Savukārt 0% nodokļa likmi piemēro darījumiem saskaņā ar šā likuma 43., 44., 45., 46., 47., 48., 49. un 50.pantu.

Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktam priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, tad priekšnodokļa atskaitīšanai nepietiek ar to vien, ka formāli ir izrakstīts, saņemts un apmaksāts rēķins.

Senāta pastāvīgajā judikatūrā secināts, ka atbilstoši likuma jēgai priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm. Tas nozīmē, ka, pirmkārt, jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (sk., piemēram, Senāta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punktu, 2017.gada 14.marta sprieduma lietā Nr.SKA-263/2017 5.punktu). Lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu (Senāta 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punkts).

Arī atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai deklarētajam darījumam ir jābūt faktiski notikušam. Lai kādu darbību vērtētu par saimniecisku darbību, ir jāņem vērā saimnieciskās realitātes princips. It īpaši tas ir pamata kritērijs, lai piemērotu PVN sistēmu (sk. Eiropas Savienības Tiesas 1997.gada 20.februāra sprieduma lietā C-260/95 Commisioners of Customs and Excise pret DFD.S A/S 23.punktu, 2007.gada 28.jūnija sprieduma lietā Nr.C-73/06 Planzer Luxcinhourg 43.punktu).

Minētā atziņa ir attiecināma kā attiecībā uz PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanu, tā arī uz PVN 0% likmes piemērošanu. Abos gadījumos darījumam ir jābūt nevis formālam, bet reāli notikušam.

Eiropas Savienības Tiesa arī ir argumentējusi, ka tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.C-255/02 Halifax 81.punktu). Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz dienestam, bet tos jāatspēko pieteicējai (sk. Senāta 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punktu un tā 9.–11.punktā norādīto judikatūru).

Dienests nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli, pamatojot ar to, ka attiecīgo pakalpojumu vai preču rēķina izsniedzējs vai viens no tā piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības, bez objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, bija saistīts ar krāpšanu. Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības dienests nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās nodokļu maksātāju pārbaudes (sal. sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62.punktu).

[4.15] Dienests pārsūdzētajā lēmumā secināja, ka strīdus darījumos ir izveidotas darījumu „ķēdes” ar mērķi prettiesiski izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, un atzina, ka pieteicēja zināja par to, ka ir iesaistīta darījumos, kas saistīti ar prettiesisku priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanu iegādes darījumos un PVN 0% piemērošanu piegādes darījumos. Dienesta ieskatā preces, iespējams, ir bijušas, tomēr noformētie darījumi starp SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” un pieteicēju, un starp pieteicēju un UAB „ACC Distribution” ir mākslīgi.

Tiesa lietā pārbaudīja, vai pieteicējas darījumi ar SIA „Z-Elektro Baltic”, SIA „EK Tehnika” un UAB „ACC Distribution” ir faktiski notikuši.

[4.16] Tiesa atzina, ka strīdus darījumu saturs un nozīme liecina par to, ka to mērķis ir fiskālu priekšrocību iegūšana, un ka pieteicēja zināja, kādos darījumos tā iesaistās. Tāpēc priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības pieteicēja izmantojusi un preču pārdošanas darījumus komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution” uz citu dalībvalsti, piemērojot PVN 0% likmi, ir noformējusi prettiesiski.

[4.17] Tiesa atzina, ka lietā iegūtie pierādījumi apstiprina dienesta secinājumus par mākslīgi radītajām darījumu ķēdēm starp SIA „Z-Elektro Baltic”, SIA „EK Tehnika” un minēto uzņēmumu deklarētajiem tālākajiem darījumu partneriem. No lietas materiāliem arī izriet, ka nav konstatējama strīdus preču izcelsme. Tomēr tiesa uzskatīja, ka šie apstākļi neattiecas uz pieteicēju. Tiesa atzina, ka lietā nav pierādīts, ka pieteicēja zināja vai tai būtu bijis jāzina, ka tās noformētie darījumi ar SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” ir daļa no SIA „Z-Elektro Baltic”, SIA „EK Tehnika” un šo iznēmumu tālāko darījumu partnera mākslīgo darījumu ķēdes posma.

Tiesa uzskatīja, ka lietā arī nav pierādīts, ka pieteicēja būtu zinājusi vai tai būtu bijis jāzina par SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” darījumiem ar UAB „ACC Distribution”. Līdz ar to tas, ka SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika”, un to lejupējie deklarētie darījumu partneri bijuši iesaistīti nelikumīgās darbībās, pats par sevi nav pamats, lai pieteicējai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Lai pieteicējai iestātos nodokļu sankcijas, ir jākonstatē pierādījumi, kas norāda uz pazīmēm, kas liecina, ka tieši pieteicēja ir iesaistījusies krāpnieciskos darījumos vai ka tai objektīvi bija jāsaprot, ka tā tādos iesaistās.

Vienlaikus tiesa atzina, ka lietā ir pierādīts, ka pieteicēja iesaistījās simulatīvos darījumos. No pieteicējas, /pers. A/ un /pers. M/ paskaidrojumiem un liecībām (lietas 12.sējuma 49. un 69.lapa), kā arī no lietā esošajām elektroniskajām sarakstēm tiesa secināja, ka pieteicēja strīdus preces faktiski neiegādājās un nepārdeva tālākos darījumos.

Tiesa atzina, ka ir pierādīts tas, ka cenu un sortimenta izpēti strīdus darījumos bija veikusi UAB „ACC Distribution”. Arī visas vienošanās par un saistībā ar piegādājamo preci, tostarp par cenu, par kādu pieteicēja to pārdos UAB „ACC Distribution”, un piegādi, notikušas tieši starp SIA „Z-Elektro Baltic” vai SIA „EK Tehnika” no vienas puses un UAB „ACC Distribution” darbinieci /pers. M/ no otras puses, par ko liecina citstarp veiktā sarakste starp uzņēmumiem angļu valodā. No paskaidrojumiem, liecībām un lietā esošajiem rakstveida pierādījumiem tiesa konstatēja, ka pieteicēja darījumos piesaistīta formālu darbību veikšanā (preču saņemšanā pieteicējas noliktavā, pavadzīmju ievadīšanā ar UAB „ACC Distribution” vienotā sistēmā un preču nosūtīšanā komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution”), lai tādā veidā radītu šķietamību par secīgi veiktiem patstāvīgiem saimnieciskajiem darījumiem, un dokumentu noformēšanā.

Izvērtējot starp SIA „Z-Elektro Baltic”, SIA „EK Tehnika” un pieteicēju noformēto līgumu saturu (līgumā attiecībā uz līguma priekšmetu ir norādītas tikai preču kategorijas – datortehnika un sadzīves elektronika –, nevis precīzi atrunāts līguma priekšmets; nav atrunāta preces cena, kvalitātes rādītāji, piegādes nosacījumi (apjomi un regularitāte), kvalitātes sankcijas; līguma noteikumu neatbilstība Iekšējo cenu noteikšanas dokumentācijas sadaļas „Preču realizācija” 1.1.1.apakšpunktā norādītajam, ka preču pasūtīšanu SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” veic UAB „ACC Distribution”, kā arī līgumu tapšanas apstākļus (vienas komercsabiedrības līguma pārkopēšana (nodublēšana) citai; preču piegādes, pirms parakstīts līgums), kā arī faktu, ka pieteicējai faktiski bija vienalga, kurš no uzņēmumiem tai piegādā preces, svarīga bijusi tikai uzņēmuma saistība ar /pers. A/, tiesa atzina, ka minētais liecina par līgumu sastādīšanu formālai darījumu pamatošanai, nevis par darījumu attiecību nopietnu dokumentālu noformēšanu.

Šo secinājumu nevar ietekmēt lietā konstatētais, ka konkrētu preču partiju, to cenu un piegādes datumu saskaņošana veikta elektroniskajā sarakstē. Ņemot vērā preču cenu mainību, var parakstīt vienu līgumu, atsevišķās piegādes saskaņojot atsevišķi. Taču konkrētajā gadījumā noformētie līgumi ir pārāk nekonkrēti. Tiesa norādīja, ka normālai komercpraksei ir jābūt prognozējamai. Līguma noslēgšana nav pašmērķis, tāpēc atbilstoši normālas un saprātīgas saimniekošanas principiem ir loģiski sagaidāms, ka līgumā nosacījumi ir pēc iespējas konkrētāki, un līgumam jāliecina par to, ka starp darījuma dalībniekiem ir notikusi pietiekami skaidra vienošanās par konkrētiem saimnieciskiem darījumiem. Tādējādi, lai arī primārais darījumus apliecinošais dokuments ir PVN rēķins, gadījumā, ja ir noslēgts līgums, tad ar to saistītās neskaidrības nevar tikt uzskatītas par nenozīmīgām. Pretējā gadījumā nav saprotama darījumā iesaistīto pušu izvēle slēgt līgumu ar nesaprotamiem nosacījumiem.

Vērtējot strīdus darījumu īstumu, tiesa konkrētajā situācijā arī ņēma vērā, ka mobilo telefonu un planšetdatoru tirdzniecība nav pieteicējas ierastā saimnieciskā darbība. Līdz ar to pieteicēja, piedaloties strīdus preču iegādes un piegādes darījumu noformēšanā, ir veikusi sev nerakstītgus darījumus. Pieteicējas paskaidrotajam, ka ar mobilo telefonu un planšetdatoru tirdzniecību nodarbojas citi ACME grupas uzņēmumi, kā arī tam, ka šāda veida darījumi ir ierasta prakse UAB „ACC Distribution”, konkrētajā izskatāmajā lietā nav izšķirošas juridiskas nozīmes. Lietā arī nav nozīmes tam, ka Lietuvas nodokļu administrācija nav apšaubījusi Lietuvas UAB „ACC Distribution” darījumus ar pieteicēju.

Par to, ka strīdus darījumi bija formāli, tiesa atzina arī to, ka strīdus preces, tās pieņemot, netika uzskaitītas pieteicējas noliktavas uzskaites programmā. Tam, ka strīdus preces noliktavas uzskaites programmā uzskaitīja tikai UAB „ACC Distribution” un pieteicēja par šo darbību runā kā par nevajadzīgu darbības dublēšanu, apstiprina secinājumu par to, ka pieteicējas deklarētie darījumi bija formāli.

No lietas materiāliem tiesa secināja, ka darījumi ar SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” pieteicējai bija nepieciešami, lai nodrošinātu tālāku preču piegādi UAB „ACC Distribution”.

Atbilstoši pieteicējas paskaidrotajam darījumi realizēti ACME grupas kopējās interesēs, jo konkrētie piegādātāji paši nevarēja piegādāt preces uz Lietuvu.

Tiesa atzina, ka parastas komercdarbības gadījumā uzņēmuma interesēs nav iegādāties preces vairāku secīgu darījumu rezultātā, jo šādu preču iegādes izmaksas ir lielākas un tiek samazināta uzņēmuma peļņa, kas neatbilst komercdarbības mērķim vispārpieņemtā izpratnē. Lietā iegūtie pierādījumi, tostarp /pers. M/ sniegtās liecības, nesniedz atbildi uz jautājumu, kāpēc UAB „ACC Distribution" bija svarīgi iegādāties tieši strīdus preces, kas nāca no piegādātājiem SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", un kāpēc UAB „ACC Distribution" savas komercdarbības veikšanai nepieciešamās preces nevarēja iegādāties pati, bez pieteicējas starpniecības.

Kaut arī tiesas sēdē /pers. A/ liecināja, ka pamatā SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" strādāja tikai Latvijas tirgū (par ko arī tika informēta UAB „ACC Distribution"), šīs liecības vērtējamas kritiski, jo atbilstoši informācijai, ko satur SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" PVN deklarācijas, strīdus darījumu veikšanas laikposmā minētajām komercsabiedrībām ir deklarētas preču piegādes Eiropas Savienības teritorijā ievērojamos apjomos (sk. PVN2: Pārskats par preču piegādēm un sniegtajiem pakalpojumiem Eiropas Savienības teritorijā; 9.sējuma 15.lapa, 20.lapas otra puse, 24.lapas otra puse, lietas 10.sējuma 6.lapas otra puse, 9.lapas otra puse; 10.sējuma 11.lapa). Turklāt no PVN deklarācijām konstatējamas SIA „EK Tehnika" preču piegādes arī UAB „ACC Distribution".

Pieteicējas paskaidrotajam, ka tā tika izvelēta kā piegādātāja citstarp tāpēc, ka tās rīcībā bija noliktava, kur saņemtās preces uzglabāt līdz nosūtīšanai uz Lietuvu, arī tiesa nepiešķīra ticamību. No lietas materiāliem tiesa konstatēja, ka pieteicējas noliktavā preces tika uzglabātas tikai līdz brīdim, kad tās tika nodotas DPD kurjeram. Nav rodams saprātīgs izskaidrojums preces pārvešanai uz pieteicējas noliktavu apstākļos, kad preces transportēšanas izdevumus uz Lietuvu apmaksāja SIA „Z-Elektro Baltic".

Ņemot vērā konstatēto, strīdus darījumu faktiskās esamības atzīšanai nav izšķirošas nozīmes faktam, ka strīdus preces, kā tas izriet no /pers. A/, /pers. K/, /pers. I/ un /pers. G/ paskaidrojumiem, tika atvestas uz pieteicējas noliktavu un pieteicēja organizēja to transportēšanu UAB „ACC Distribution", jo tiesas vērtējumā konkrētajā gadījumā lietā noskaidroto apstākļu kopums liecina nevis par to, ka pieteicēja veikusi patstāvīgus preču iegādes un piegādes darījumus, bet gan par to, ka, sadarbojoties SIA „Z-Elektro Baltic" vai SIA „EK Tehnika", UAB „ACC Distribution" un pieteicējai, darījumi starp SIA „Z-Elektro Baltic" vai SIA „EK Tehnika" un UAB „ACC Distribution" ir tikuši mākslīgi sadalīti, lai nodrošinātu citstarp pieteicējai fiskālas priekšrocības.

To sekmējusi strīdus darījumos faktiski iesaistīto uzņēmumu savstarpējā pazīšanās, kas nepārprotami ir apstāklis, kas atvieglo simulatīvu darījumu noformēšanu.

Tā kā pieteicēja šādiem darījumiem ir piekritusi, piedaloties tādu iegādes un piegādes dokumentu noformēšanā, kas pamato darījumu, kas faktiski ir bijis starp SIA „Z-Elektro Baltic" vai SIA „EK Tehnika" un UAB „ACC Distribution", norisi tādā veidā, kādā tie tiek atspoguļoti noformētajos dokumentos, respektīvi, patstāvīgi tajā piedaloties pieteicējai, ir atzīstams, ka pieteicēja pati šajos darījumos ir iesaistījusies.

Noformēto darījumu rezultātā ir mākslīgi samazināts budžetā maksājamais PVN, kā arī ar 2015.gada peļņu sedzot iepriekšējo gadu zaudējumus, nav veikti UIN maksājumi.

Ievērojot minēto, tiesa piekrita dienestam, ka lietā esošie pierādījumi apliecina, ka apstrīdēto darījumu apliecināšanai iesniegtie dokumenti nav noformēti ierastas komercdarbības ietvaros, bet gan fiskālu priekšrocību iegūšanai un nodokļu optimizēšanas nolūkā.

[4.18] Cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgo rīcību ir ar Sesto direktīvu [Padomes 1977.gada 17.maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2000.gada 17.oktobra Direktīvu 2000/65/EK] un Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – PVN direktīva) atzīts un ar to iedrošināts mērķis, un indivīdi nevar krāpnieciski vai ļaunprātīgi atsaukties uz Savienības tiesību normām (sk. 2006.gada 21.februāra spriedumu lietā Nr.C-255/02 Halifax u.c., 68. un 71.punkts; 2012.gada 6.decembra spriedumu lietā Nr.C-285/11 Bonik, 35. un 36.punkts; 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 LVK – 56., 58.punkts).

Ņemot vērā lietā konstatēto, tiesa atzina, ka dienests pamatoti ierobežoja pieteicējai tiesības 2015.gada februāra, marta, aprīļa, maija, augusta, septembra, 2016.gada janvāra un februāra PVN deklarācijās atskaitīt priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", kā arī par preču piegādi Lietuvas uzņēmumam UAB „ACC Distribution" samazinājis ar PVN 0% likmi apliekamo un kopējā darījumu vērtību, veicot korekcijas attiecīgo taksācijas periodu PVN deklarācijās, un pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro un piekto daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 117 509,91 euro, soda naudu 35 252,99 euro un nokavējuma naudu 38 023,82 euro, kā arī noteica no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu par 6 600,89 euro un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 1 980,27 euro.

[4.19] Pieteicēja 2015.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajā neto apgrozījumā iekļāvusi apstrīdēto darījumu ar UAB „ACC Distribution" vērtību, bet pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās – darījumu par mobilajiem telefoniem un planšetdatoriem ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" vērtību, to noapaļojot.

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 nodokļu būtības izrietošs objektīvs pamats, un gan PVN, gan UIN aprēķinā būtiska nozīme ir tam, vai deklarētie darījumi ir īsti.

Ņemot vērā minēto, apstākļos, kad ir konstatēti pierādījumi par pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", un ar UAB „ACC Distribution" mākslīgo raksturu (faktisko neesamību), tiesa atzina, ka dienests pamatoti no UAB „ACC Distribution" saņemtos naudas līdzekļus pēc ekonomiskās būtības atzinis par ieņēmumiem, kuri neizriet no saimnieciskās darbības, SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" samaksātās summas par strīdus precēm nav atzinis par pārdotās produkcijas ražošanas izmaksām, atbilstoši secinātajam koriģējis pieteicējas peļņas vai zaudējumu aprēķinu un UIN deklarāciju, un saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo, piekto, sesto daļu, 29.panta otro daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķinājis UIN 60 931,00 euro (sk. sākotnējā lēmuma pielikumu Nr.17), soda naudu 18 279,30 euro un nokavējuma naudu 11 485,49 euro.

[4.20] Pieteicēja pieteikumā norāda, ka dienests tai nav uzrādījis virkni pierādījumu, kas nosaukti un citēti sākotnējā lēmumā un pārsūdzētajā lēmumā, un uz kā pamata konstatēta pieteicējas apzināta iesaistīšanās krāpšanā, un ka dienests arī atteicies uzrādīt sarakstu ar dokumentiem, kurus lietā jāuzskata par neuzrādāmiem, kā arī nav norādījis juridisko pamatojumu, kādēļ dokumenti tiek klasificēti par neuzrādāmiem. Administratīvā procesa likuma 61.pants noteic, ka administratīvā procesa dalībniekam ir tiesības iepazīties ar lietu un izteikt savu viedokli jebkurā procesa stadijā. Šīs tiesības neaptver informāciju, kas saskaņā ar šā likuma 54.panta otro daļu vai citiem likumiem nav izpaužama. Administratīvā procesa likuma 62.panta pirmajā daļā savukārt noteikts, ka, lemjot par tāda administratīvā akta izdošanu, kurš varētu būt nelabvēlīgs adresātam vai trešajai personai, iestāde noskaidro un izvērtē adresāta vai trešās personas viedokli un argumentus šajā lietā.

Ar tiesībām iepazīties ar lietas materiāliem ir saistītas procesa dalībnieku procesuālās garantijas paust viedokli un argumentus lietā, kā arī iesniegt pierādījumus.

Nosakot ierobežojumu procesa dalībniekiem iepazīties ar lietas materiāliem, iestādei ir pienākums apsvērt ierobežojumu samērīgumu salīdzinājumā ar privātpersonas tiesību un tiesisko interešu, kuras tā vēlas aizsargāt, nozīmīgumu. Tas, ka kāda informācija ir klasificējama kā ierobežotas pieejamības, ne vienmēr ir pamats, lai persona ar to nevarētu iepazīties. Par būtisku procesuālu pārkāpumu atzīstama pienācīgi neizvērta vai nepamatota ierobežojuma noteikšana iepazīties ar lietas materiāliem, kas personai nozīmīgi traucē realizēt tiesības tikt uzklausītai, ja no personas argumentiem un/ vai pierādījumiem konkrētā jautājumā ir atkarīgs lietas rezultāts.

Tiesa norādīja, ka tiesvedības gaitā pieteicējai ir tikusi nodrošināta iespēja lietā paust veidoli par visiem dienesta konstatētajiem apstākļiem, jo tiesvedības gaitā lietas materiāliem nav noteikti ierobežojumi. Apstāklis, ka audita laikā pieteicējai ir bijušas ierobežotas tiesības iepazīties ar atsevišķiem lietas materiāliem, nevar būt patstāvīgs pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai.

Citus procesuālus pārkāpumus, kuri būtu patstāvīgs pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai, tiesa lietā nekonstatēja.

[5] Pieteicēja par Administratīvās rajona tiesas 2021.gada 5.janvāra spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību, pamatojot šādi.

[5.1] Tiesa norādīja, ka, lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu.

Pieteicējas ieskatā tiesa nevienu no šiem apstākļiem šajā lietā nekonstatēja, tomēr nosprieda, ka pieteicējai nav tiesību uz priekšnodokļa atskaitīšanu par grupas interesēs veiktajiem darījumiem.

Pieteicēja atsaukusies uz Eiropas Savienības Tiesas praksi. Pieteicēja uzskata, ka spriedums ir pretrunā ar Administratīvā procesa likuma 15.panta ceturto daļu, kas nosaka pienākumu iestādei un tiesai, piemērojot Eiropas Savienības tiesības, vadīties arī no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras. PVN sistēma Latvijā funkcionē, balstoties uz Latvijas normatīvajos aktos ieviestajām PVN direktīvas normām, līdz ar to, Latvijas tiesām un nodokļu iestādēm ir saistoša arī PVN direktīvas interpretācija, kas sniegta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā.

Tā kā apzināta iesaistīšanās krāpšanā ir vienīgais Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā minētais pamatojums, kas ļauj ierobežot nodokļu maksātāja tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, spriedumā secinātais, ka lietā nav pierādījumu par pieteicējas apzinātu iesaistīšanos krāpšanā, ir pietiekams pamats, lai atceltu pārsūdzēto lēmumu.

[5.2] Tiesa pieļāva kļūdas, vērtējot pieteicējas saimniecisko darbību.

Pieteicējas reģistrētā saimnieciskā darbība ir datoru, to perifēro iekārtu un programmatūras vairumtirdzniecība (NACE2 kods 4651). Šajā kategorijā ietilpst arī planšetdatoru vairumtirdzniecība.

Atbilstoši NACE2 klasifikatoram planšetdatoru tirdzniecība ietilpst kategorijā 4651, bet mobilo telefonu tirdzniecība – 4652. Tā kā abi kodi ietilpst darbības kategorijā 465 – Informācijas un komunikāciju tehnoloģiju iekārtu vairumtirdzniecība (šajā grupā ietilpst informācijas un sakaru tehnoloģijas (ICT) aprīkojuma, t.i., datoru, telesakaru iekārtu un to daļu, vairumtirdzniecība), apstāklis, ka pieteicēja nav atsevišķi reģistrējusi mobilo telefonu tirdzniecību, nav vispārināms tā, kā to interpretējusi tiesa.

Turklāt PVN normatīvais regulējums neparedz priekšnodokļa ierobežojumu par tādu darījumu īstenošanu, kas neatbilst reģistrētajam saimnieciskās darbības veidam vai tādiem darījumiem, kas atšķiras no pamatdarbības.

Pieteicēja, iepērkot un pārdodot elektronikas preces, ir veikusi savu deklarēto pamatdarbību. Tādējādi, tiesas secinājumi par to, ka dienesta auditā neatzītie darījumi ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" neatbilst pieteicējas ierastajai darbībai, nav pamatoti.

[5.3] Tiesa nav norādījusi, kādi tieši nosacījumi strīdus līgumos ir nesaprotami vai neskaidri. Darījumu puses ir sniegušas paskaidrojumus gan par līgumu, gan par tā nosacījumiem un nepieciešamību tādu līgumu sniegt. /pers. A/ kā vienu no šāda līguma noformēšanas iemesliem minēja nepieciešamību to iesniegt apdrošināšanas sabiedrībām.

Tiesa nav vadījusies no komercprakses, kas ierasta attiecīgajai nozarei. Tiesai ir jāapsver arī tas, ka bez zināmas savstarpējas uzticības komercdarījumos nevar iztikt. Tas nenozīmē, ka ikvienai personai akli jāuzticas, taču tiesas uzstādītais sagaidāmais līmenis drošībai nevar būt nesamērīgs un neatbilstošs realitātei. Jāņem vērā, ka attiecībā uz komersanta gribas izteikumu, rīcības nozīmi un sekām komersantu savstarpējās tiesiskajās attiecībās Komerclikums piešķir nozīmi arī tādai parādībai kā komerctiesiskajā apgrozībā attiecīgajā nozarē pastāvošajām paražām jeb komerciālajām paražām (Komerclikuma 91.pants).

Elektronikas tirdzniecībā tā ir vispārpieņemta prakse – noslēgt vispārīgu „jumta" līgumu, par konkrētām piegādēm vienojoties atsevišķi. Šāda kārtība ir ne vien raksturīga minētajai nozarei, bet arī nepieciešama, lai pielāgotos tirgus situācijai. Preču sortiments un cenas nepārtraukti mainās, tādēļ nav lietderīgi katrai piegādei noformēt atsevišķus līgumus. PVN piemērošanā un priekšnodokļa atskaitīšanā izšķiroša nozīme ir nodokļa rēķinam, un katras piegādes pamatošana ar līgumu nav obligāta.

Attiecībā uz komercprakses prognozējamību tādos tirgus apstākļos kā pieteicējai darījumu veikšanas laikā pieteicēja rēķinājās ar to, ka preču cenas svārstās, tādēļ šāda līguma noslēgšanai ar piegādātājiem bija racionāls pamats. Pieteicēja nepiekrīt tiesas secinājumiem, ka līgumi ir pārāk nekonkrēti. Izvērtējot darījumu dokumentus, t.sk. līgumus, tiesai bija jāņem vērā pieteicējas nozares īpatnības un īpaši – ierastā nozares prakse attaisnojumu dokumentu noformēšanā.

Noformējot līgumus ar piegādātājiem, pieteicēja nav pieļāvusi grāmatvedības jomu regulējošo normatīvo aktu pārkāpumus – ieraksti reģistros ir veikti uz attaisnojuma dokumentu pamata, darījumi ir izskaidrojami grāmatvedības jautājumos kvalificētai trešajai personai, dokumentu plūsma, tajos norādītās preču saņemšanas, izsniegšanas vietas atbilst faktiskajai darījumu norisei. Tādēļ dienestam un tiesai nav pamata ierobežot pieteicējas tiesības uz priekšnodokli par šiem darījumiem.

[5.4] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka pieteicēja darbojās grupas uzņēmuma interesēs. Pieteicēja veica preču iegādes un piegādes darījumus savā vārdā, kā arī piedalījās sarakstēs, kurās puses

vienojās par konkrētajiem pasūtījumiem. Pieteicēja arī pati saņēma un veica apmaksu par iepirktajām un pārdotajām precēm (ko pierāda virkne rakstveida pierādījumu lietā, tajā skaitā, SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", kā arī pieteicējas darbinieku paskaidrojumi dienestam, kurjera transporta dokumenti, rēķini u.c.).

Lietā ir pierādījumi par to, ka pieteicēja iesaistījās preču pasūtīšanā, apspriešanā, saņemšanā, transporta pasūtīšanā un tālākā nosūtīšanā uz Lietuvu. Tādēļ pēc būtības nav iespējams apgalvot, ka darījumi ir simulatīvi.

Pieteicēja nebija strīdus preču gala patērētājs, bet starpniecības un vairumtirdzniecības darījumos uzņēmumi nekad nekļūst par gala patērētājiem. PVN regulējums un to interpretējošā tiesu prakse nenosaka ierobežojumus īstenot starpniecības darbību, kā arī neierobežo priekšnodokļa atskaitīšanu starpniekiem. Pats par sevi apstāklis, ka preces tiek iepirktas, lai tās piegādātu iepriekš zināmam pircējam, neierobežo nodokļa maksātāja tiesības uz PVN atskaitīšanu.

Tiesa nav vadījusies no komercprakses un tai raksturīgās realitātes. Tik mazā tirgū kā Baltijas valstu teritorijā bieži vien darījumu saskaņošana notiek angļu valodā, lai sarakstē apspriesto saprastu ne tikai latvieši, bet arī citu tautību pārstāvji. Tā ir normāla komercprakse visiem uzņēmumiem, nevis simulatīva darījuma pazīme. Latviešu valodas lietošana darījumu pārrunās nekādā veidā nav saistāma ar pušu tiesībām uz priekšnodokli.

Pieteicēja un UAB „ACC Distribution" ir vienas uzņēmumu grupas dalībnieki, tādēļ, lai pilnvērtīgi nodrošinātu uzskaiti un datu ērtāku izmantošanu, tiek izmantota vienota uzskaites sistēma. Šāda uzskaite tiek izmantota daudzos koncernos, it sevišķi dažādās valstīs izvietotās uzņēmumu grupās, jo tas ļauj vieglāk apstrādāt datus, samazina administratīvo slogu un administrācijas izmaksas, palīdz nodrošināt konsekventu darījumu uzskaiti (kaut vai tādēļ vien, ka grupas uzņēmumu kontu plāni ir saskaņoti un saskaņoti ir arī darījumu uzskaites principi u.c. grāmatvedības politiku aspekti). Vienas grāmatvedības sistēmas izmantošana nav formālu un simulatīvu darījumu noteikšanas kritērijs. Vienotu sistēmu izmantošana ir vispārīga prakse lielos uzņēmumos un ir vērtējama kā racionāli izskaidrota saimnieciska rīcība.

Pasūtāmo preču daudzums, cena un sortiments tika saskaņots ar UAB „ACC Distribution", un tas arī pieteicējas apstākļos ir pareizi. Tā kā pieteicēja preces iepirka to tālākai piegādāšanai UAB „ACC Distribution", bija svarīgi, lai pieteicēja var preces realizēt par nepieciešamo cenu un preču iepirkuma cena atļauj gūt plānoto peļņu. Tādēļ arī bija nepieciešams, lai nosacījumi ir pieņemami visām trim iesaistītajām pusēm.

Esot vienā uzņēmumu grupā, starp pieteicēju un UAB „ACC Distribution" informācija par iepirkumu un pārdošanas cenām nav slēpjama. Pieteicēja nekonkurē ar UAB „ACC Distribution", un saskaņota rīcība uzņēmumu grupā palīdz sasniegt visai grupai izdevīgāko rezultātu. Tā nebūtu darījumos, kur darījuma puses ir savstarpēji nesaistīti, pat konkurējoši uzņēmumi. Tomēr, izvērtējot pieteicējas darījumus, tiesai un dienestam bija jāņem vērā konkrētie tieši pieteicējas darbībai raksturīgie apstākļi. Uzņēmumu sadarbība grupas ietvaros ir normāla, nepieciešama un saimnieciska uzņēmuma rīcība. Tieši rīcība visas grupas, ne tikai viena vai cita atsevišķa tās uzņēmuma interesēs, nodrošina visiem uzņēmumiem izdevīgāko rezultātu.

Pieteicējas situācijā – tieši tas, ka tā varēja nodrošināt piegādes UAB „ACC Distribution", tālāk nodrošināja, ka UAB „ACC Distribution" rīcībā bija nepieciešamie preču krājumi un bija iespējams tos realizēt tālāk, gūstot peļņu.

No piegādātāja puses nav nozīmes tam, par kādu cenu pieteicēja varēja realizēt preces UAB „ACC Distribution", jo piegādātājs preces varēja realizēt par savu plānoto cenu – neatkarīgi no tā, vai pircējs bija pieteicēja vai UAB „ACC Distribution".

Transfertcenu piemērošana tika auditēta, un šajā jomā dienests audita rezultātā pārkāpumus nekonstatēja, līdz ar to lietā nav strīda par to, kāds uzcenojums būtu piemērots darījumam starp pieteicēju un UAB „ACC Distribution". Pieteicējas piemērotais uzcenojums ir atzīts par pamatotu.

Strīdus darījumi ir jāvērtē ne tikai no katras atsevišķā darījumu dalībnieka perspektīvas, bet arī no visas ACME grupas interešu viedokļa.

Audita laikā pieteicējas pārstāvji norādīja uz to, ka SIA „Z-Elektro Baltic" nevēlējās pārdot preci pa tiešo UAB „ACC Distribution". To tiesas sēdē apstiprināja un detalizēti skaidroja arī SIA „Z-Elektro Baltic" bijusī amatpersona – /pers. A/. Viņš skaidroja iemeslus, kādēļ darījumu īstenošanai ir izvēlēta tieši šāda organizācija. Tiesa to nav vērtējusi un nav atspoguļojusi spriedumā. Pieteicējas ieskatā /pers. A/ liecība ir būtisks pierādījums lietā, jo tas sniedz pamatojumu spriedumā apšaubītajai darījumu īstenošanas kārtībai.

Tiesa spriedumā ir norādījusi, ka nav nozīmes lietas materiālos pievienotajam Lietuvas nodokļu administrācijas lēmumam par UAB „ACC Distribution" nodokļu audita rezultātiem. Tomēr pieteicēja lūdz to izvērtēt kā būtisku pierādījumu lietā. Lietuvas nodokļu administrācija preču iegādēs, ko UAB „ACC Distribution" ir veikusi no pieteicējas, nesaskata nepieļaujamu sadārdzinājumu, nesaimniecisku rīcību, neizskaidrojamus – formālus – simulatīvus darījumus, nepamatotas izmaksas. Lietuvas nodokļu administrācija ir veikusi kontroles pasākumus, bet nav veikusi nekādas korekcijas attiecībā uz šiem pieteicējas un UAB „ACC Distribution" darījumiem, lai gan šādam tiesas konstatētajam neizdevīgumam vislielākais negatīvais rezultāts būtu tieši Lietuvas, nevis Latvijas nodokļu maksājumiem. Ja Lietuvas nodokļu administrācija to būtu konstatējusi, audita rezultātā būtu noteikts priekšnodokļa atskaitīšanas ierobežojums preču iegādēm no pieteicējas (PVN darījumam tika piemērots apgrieztā kārtībā).

Gan Eiropas Savienības Tiesas, gan Senāta judikatūrā vairākkārt ir uzsvērts, ka nodokļu iestādēm un tiesām, vērtējot darījumus, ir jāņem vērā visi apstākļi, kādos darījumi tiek īstenoti – viss saimnieciskās situācijas konteksts. Ignorējot apstākli, ka pieteicēja un UAB „ACC Distribution" ir vienas grupas uzņēmumi un darbojas ne tikai katrs savās, bet arī visas ACME grupas interesēs, un kļūdaini interpretējot to kā simulatīvu darbību, tiesa nonāca pie sprieduma, kas ir pretrunā Pievienotās vērtības nodokļa likumam, PVN direktīvai un judikatūrā skaidrotajiem Pievienotās vērtības nodokļa likuma un PVN direktīvas piemērošanas principiem.

Pieteicēja sniegusi skaidrojumu par Eiropas Savienības Tiesas judikatūru, kura ir piemērojama pieteicējas gadījumā un pamato pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[5.5] Neitralitāte ļauj izvēlēties darījumu struktūru.

Dienests ir paudis savstarpēji pretrunīgus viedokļus – ka preču pieteicējas rīcībā vispār nebija, kā arī, ka pieteicēja darījumos ir mākslīgs starpnieks un patiesībā darījums notiek starp pieteicējas piegādātājiem un UAB „ACC Distribution".

Gan dienests, gan tiesa ir kļūdījušies, ierobežojot priekšnodokļa atskaitīšanu par preču iegādes darījumiem. Proti, dienestam būtu pamats ierobežot priekšnodokli, ja lietā tiktu konstatēts, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina par piedalīšanos krāpšanā.

Pieteicēja neguva nekādu nodokļu priekšrocību, jo PVN atskaitīšanas tiesības nav priekšrocība, bet saimnieciskās darbības veicējam garantētas pamata tiesības, un saimnieciskās darbības veicējam, kas veic ar PVN apliekamus darījumus, PVN slogs nav jāuzņemas. Tāpat ne dienests, ne tiesa nav pamatojuši, uz kā pamata ir secināts, ka darījumu mērķis ir nepamatotu nodokļu priekšrocību gūšana. Darījumu galvenais mērķis bija nodrošināt ACME grupai nepieciešamo preču iepirkumus. Pieteicējai bija nolūks iegādāties preces, un pieteicēja arī pati saņēma šīs preces savā noliktavā.

Spriedumā tiesai bija jāvadās no vispārīgā PVN neitralitātes principa – saskaņā ar PVN neitralitāti tirgus dalībniekiem ir jādod iespēja izvēlēties organizācijas modeli, kas no saimnieciskā viedokļa tiem atbilst vislabāk. Pieteicējas īstenotais darījumu modelis bija visatbilstošākais pieteicējas saimnieciskajām vajadzībām. Dienestam nav pamata pārstrukturēt darījumus pēc saviem ieskatiem un uz tā pamata ierobežot pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

PVN direktīva un attiecīgi arī Pievienotās vērtības nodokļa likums ļauj nodokļu maksātājiem izvēlēties to darbībai ērtākās un izdevīgākās darījumu struktūras. Vēl vairāk, Eiropas Savienības Tiesa par ļaunprātību neuzskata pat tādas struktūras, kurās nodokļu maksātāja galvenais ieguvums ir mazāks nodokļu slogs.

Tā kā tiesa konstatēja, ka lietā nav pierādījumu pieteicējas apzinātai dalībai PVN krāpšanā, pārsūdzētais lēmums bija jāatceļ.

[6] Dienests rakstveida paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norādīja, ka apelācijas sūdzība nav pamatota šādu iemeslu dēļ.

Ņemot vērā pārbaudes un tiesvedības laikā iegūto informāciju, tika konstatēts, ka pieteicēja ir deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus par strīdus preču (mobilie telefoni, planšetdatori) iegādi no SIA „Z-Elektro Baltic", SIA „EK Tehnika" un to realizāciju UAB „ACC Distribution". Tāpat pārsūdzētajā lēmumā un spriedumā izdarīto secinājumu kopums liecina, ka pieteicēja nevarēja nezināt, ka tiek iesaistīta simulatīvu darījumu noformēšanā ar SIA „Z?Elektro Baltic", SIA „EK Tehnika" un UAB „ACC Distribution" un ir nepamatoti guvusi fiskālās priekšrocības.

Pretēji apelācijas sūdzībā norādītajam, tiesa pamatoti ir norādījusi, kāpēc iegūtā un izvērtētā informācija, administratīvajā lietā iegūtie pierādījumi, liecības, e-pasta sarakstes, konstatētie fakti un citi pierādījumi liecina par to, ka pieteicēja ir iegrāmatojusi darījuma dokumentus par faktiski nenotikušiem darījumiem, līdz ar to izmantojusi nodokļu sistēmu ļaunprātīgā nolūkā ar mērķi gūt fiskālu labumu.

Faktiski pieteicēja apelācijas sūdzībā ir neapmierināta ar tiesas pierādījumu izvērtējumu un piemēroto tiesību normu interpretāciju. Papildus pieteicēja norāda, ka nezināja un nevarēja zināt, ka deklarē faktiski nenotikušus darījumus ar SIA „Z?Elektro Baltic", SIA „EK Tehnika" un UAB „ACC Distribution" un noliedz, ka ir guvusi fiskālās priekšrocības samazinot nodokļu slogu.

Tas vien, ka procesa dalībnieka un tiesas viedoklis atšķiras, nevar būt par pamatu secinājumam, ka tiesa nav noskaidrojusi objektīvo patiesību lietā un nav pilnīgi, vispusīgi un objektīvi izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, un taisījusi pamatotu spriedumu.

Pretēji apelācijas sūdzībā norādītajam, tiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.pantā noteiktajam ir pienācīgi izvērtējusi lietā esošos pierādījumus to kopsakarā un nonākusi pie pamatota secinājuma, ka pieteicēja ir deklarējusi un noformējusi faktiski nenotikušus darījumus, līdz ar to izmantojusi nodokļu sistēmu ļaunprātīgā nolūkā ar mērķi gūt fiskālu labumu, kas, savukārt, ir pietiekams pamats, lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Tiesai nav jāargumentē visi tie paskaidrojumi, kas neattiecas uz konkrēto prasījumu.

Atbilstoši likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.panta nosacījumiem, grāmatvedības attaisnojuma dokumentam jāatbilst faktiski notikušam darījumam un jāsniedz patiesa, salīdzināma, savlaicīga, nozīmīga, saprotama un pilnīga informācija par darījuma apstākļiem, grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

Nodokļa rēķina noformēšana nav pašmērķis, bet tā mērķis ir panākt, lai nodokļu uzskaite notiktu atbilstoši faktiskajiem darījuma apstākļiem un, lai nodokļu administrācijai, atbilstoši likuma "Par grāmatvedību" 2.pantam, būtu iespējams konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei.

Arī atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgās judikatūras atziņām darījumam ir jābūt faktiski notikušam. Lai kādu darbību vērtētu par saimniecisko darbību, ir jāņem vērā saimnieciskās realitātes princips. It īpaši tas ir pamata kritērijs, lai piemērotu kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu.

Tikai formāla darījumu dokumentu noformēšana par faktiski nenotikušiem darījumiem nevar pamatot darījumu esamību.

Pretēji apelācijas sūdzībā norādītajam, nav pareizs pieteicējas apgalvojums, ka lietā ir apstrīdēti preču iegādes darījumi, jo SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" un to lejupējie deklarētie darījumu partneri bijuši iesaistīti nelikumīgās darbībās. Izskatāmajā gadījumā ir apstrīdēti pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", jo tieši pieteicēja ir apzināti deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus ar konkrētajiem darījumu partneriem. Lietā nav apstrīdēta faktiskā preču esamība, tāpat dienesta ieskatā no lietā iegūtajiem pierādījumiem, informācijas, liecinieku liecībām un ziņām, lietā nevar būt strīda, ka pieteicēja ir deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus, lai gūtu un izmantotu fiskālās priekšrocības. Izskatāmajā gadījumā pieteicēja nav apstrīdēto preču pircēja un pārdevēja, jo faktiski UAB „ACC Distribution" ir sadarbojusies un noslēgusi darījumus ar SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika", nevis pieteicēju. Tādējādi pieteicējas apgalvojums, ka lietā nav pierādījumu par krāpšanu, ir nepamatots.

Nepatiess ir pieteicējas apgalvojums, ka tiesa nekonstatēja nevienu no apstākļiem, kas saskaņā ar pastāvīgo tiesu praksi ir jākonstatē, lai nodokļu maksātājam liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Tiesa pareizi secināja, ka lietā ir konstatējami apstākļi, kas liecina par pieteicējas iesaistīšanos simulatīvos darījumos. Tātad tiesa ir konstatējusi pieteicējas apzinātu iesaistīšanos krāpšanā. Pieteicējas apzinātu iesaistīšanos krāpšanā tiesa konstatēja nevis darījumu ķēdē, kas ir izveidota pirms pieteicējas iegādes darījumiem, bet gan tieši pieteicējas, UAB „ACC Distribution", SIA „Z-Elektro Baltic" un SIA „EK Tehnika" deklarētajā un formāli noformētajā darījumu ķēdē.

Tiesa pareizi konstatēja, ka pieteicēja nebija strīdus preču faktiskais pircējs iegādes darījumos un pārdevējs piegādes darījumos, attiecīgi secinot, ka pieteicēja ir deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus, lai gūtu fiskālās priekšrocības.

Tiesa atzina par pierādītu, ka cenu un sortimenta izpēti strīdus darījumos bija veikusi UAB „ACC Distribution". Arī visas vienošanās par un saistībā ar piegādājamo preci, tostarp par cenu,

par kādu pieteicēja to pārdos UAB „ACC Distribution” un piegādi, notikušas tieši starp SIA „Z-Elektro Baltic” vai SIA „EK Tehnika” no vienas puses un UAB „ACC Distribution” darbinieci /pers. M/ no otras puses. Tiesa konstatēja, ka pieteicēja darījumos piesaistīta tikai formālu darbību veikšanai (preču saņemšana pieteicējas noliktavā, pavadzīmju ievadīšana ar UAB „ACC Distribution” vienotā sistēmā un preču nosūtīšana komercsabiedrībai UAB „ACC Distribution”), lai tādā veidā radītu šķietamību par secīgi veiktiem patstāvīgiem saimnieciskajiem darījumiem, un dokumentu noformēšanā.

Tiesa pamatoti secināja, ka lietā noskaidroto apstākļu kopums liecina nevis, ka pieteicēja veikusi patstāvīgus preču iegādes un piegādes darījumus, bet gan, ka, sadarbojoties uzņēmumiem SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika”, UAB „ACC Distribution” un pieteicējai, darījumi starp SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” un UAB „ACC Distribution” ir tikuši mākslīgi sadalīti, lai nodrošinātu citstarp pieteicējai fiskālas priekšrocības. To sekmējusi strīdus darījumos faktiski iesaistīto uzņēmumu savstarpējā pazīšanās, kas nepārprotami ir apstāklis, kas atvieglo simulatīvu darījumu noformēšanu.

Faktiski darījumi ir noslēgti starp SIA „Z-Elektro Baltic” vai SIA „EK Tehnika” un UAB „ACC Distribution”. Taču, ņemot vērā, ka pieteicēja ir patstāvīgi piedalījusies formālu iegādes un piegādes dokumentu noformēšanā un deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus, ir atzīstams, ka pieteicēja pati apzināti un ar nodomu ir iesaistījusies šajos darījumos. Tādējādi noformēto darījumu rezultātā ir mākslīgi samazināts budžetā maksājamais PVN, kā arī ar 2015.gada peļņu ir segti iepriekšējo gadu zaudējumi un nav veikti uzņēmuma ienākuma nodokļa maksājumi.

Ievērojot minēto, tiesa pamatoti konstatēja, ka lietā esošie pierādījumi apliecina, ka apstrīdēto darījumu apliecināšanai iesniegtie dokumenti nav noformēti ierastas komercdarbības ietvaros, bet gan fiskālu priekšrocību iegūšanai un nodokļu optimizēšanas nolūkā.

Pretēji pieteicējas apgalvojumam, /pers. A/ tiesas sēdē liecināja, ka SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” nebija ierobežojumu realizēt preci UAB „ACC Distribution”. Atbildot uz tiesas jautājumu, /pers. A/ atbildēja, ka varēja veikt realizācijas darījumus UAB „ACC Distribution” un ka sadarbojās ar ārzemju uzņēmumiem.

Izvērtējot lietā iegūtos pierādījumus kopsakarā, kā arī noskaidrojot apstrīdēto darījumu saturu un būtību, pierādījumu kopums ļauj pamatoti konstatēt pieteicējas apzinātu rīcību, kas vērsta uz dokumentu noformēšanu par faktiski neesošiem darījumiem, lai gūtu fiskālās priekšrocības.

Ne audita veikšanas laikā, ne tiesvedības gaitā netika ierobežota pieteicējas likumīgo tiesību un interešu aizstāvēšanas īstenošana, gluži pretēji, objektīvās patiesības noskaidrošanas nolūkā pieteicējai tika nodrošinātas visas likumā paredzētās iespējas atspēkot dienesta argumentus un apsvērumus ar konkrētiem pierādījumiem un faktiem. Pieteicēja nav norādījusi konkrētus apstrīdēšanas motīvus, nav sniegusi papildu informāciju vai pierādījumus, kas atspēkotu dienesta konstatētos faktus un izdarītos secinājumus, kas bijuši par pamatu apstrīdēto darījumu atzīšanai par formāliem.

Pieteicēja nav norādījusi nevienu tiesas nenovērtētu vai nepienācīgi novērtētu apstākli vai pierādījumu, kuru izvērtēšana varētu ietekmēt lietas izskatīšanas rezultātu.

Motīvu daļa

[7] Pārbaudījusi lietas materiālus, novērtējusi tajā esošos pierādījumus kopsakarā, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[8] Lietā ir strīds par pieteicējas tiesībām 2015.gada februāra-maija PVN deklarācijās atskaitīt priekšnodokli par deklarētajiem preču iegādes darījumiem ar SIA „Z-Elektro Baltic”, 2015.gada augusta, septembra, 2016.gada janvāra un februāra PVN deklarācijās atskaitīt priekšnodokli par deklarētajiem preču iegādes darījumiem ar SIA „EK Tehnika” un 2015.gada februāra, marta, aprīļa, maija, augusta, septembra, 2016.gada janvāra un februāra PVN deklarācijās piemērot PVN 0% likmi deklarētajiem preču piegādes darījumiem ar Lietuvas uzņēmumu UAB „ACC Distribution”.

No pārsūdzētā lēmuma satura un lietas dalībnieku paskaidrojumiem apgabaltiesa secina, ka lietas dalībniekiem ir atšķirīgs uzskats par to, vai strīdus darījumi ir faktiski veikti kā tiesību normās pieļaujama normāla komercprakse, vai arī strīdus darījumi neatbilst normālai komercpraksei un tie ir simulatīvi.

[9] Kā atzīts Senāta judikatūrā, 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 (piem., Senāta 2013.gada 5.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-491/2013 8.punkts, 2014.gada 27.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-122/2014 6.punkts, 2017.gada 14.marta sprieduma lietā Nr.SKA-263/2017 5.punkts, 2018.gada 28.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-655/2018 7.punkts).

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai izšķiroši ir tas, vai noformētais darījums ir noticis arī pēc tā ekonomiskā satura, t.i., vai ir izpildījušies PVN maksāšanas sistēmas nosacījumi (piem., Senāta 2016.gada 25.oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-200/2016 9.punkts).

Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu ir liedzamas tad, ja neizpildās kāds no likumā noteiktajiem priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai vai ja priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības tiek izmantotas krāpnieciski vai ļaunprātīgi, kas var ietvert gan tādu apstākļu slēpšanu, kas atbilstoši minētajai normai liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli (piemēram, prece nav saņemta no PVN maksātāja), gan arī citus nodokļa izkrāpšanas veidus (sal. sk. Senāta 2019.gada 18.oktobra spriedumu lietā Nr.SKA-11/2019).

Darījumu ticamības pārbaudē nozīme ir faktiem, kas raksturo pieteicējas sadarbības nodibināšanu un uzturēšanu ar tās darījumu partneriem. Būtiski ir saprast, kā ir noritējis darījums, vai tāda darījuma norise ir ticama un atbilstoša realitātei (sk. Senāta 2016.gada 30.marta sprieduma lietā Nr.SKA-151/2016 8.punktu).

[10] Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pietiekams, līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

Pirmās instances tiesa lietā ir skrupulozi pārbaudījusi par strīdus darījumiem noformētos dokumentus, uzklausījusi lietas dalībnieku paskaidrojumus un nopratinājusi lieciniekus un pamatoti secinājusi, ka pieteicēja ir iesaistījusies simulatīvu darījumu noformēšanā. Tātad nodokļa rēķinos ietverta nepatiesa informācija, un šādi dokumenti nav izmantojami kā grāmatvedības dokumenti.

Pirmās instances tiesa ir pareizi vērtējusi pierādījumus lietā kopsakarā. Katrs pierādījums atsevišķi nav pietiekams, lai konstatētu strīdus darījumu simulatīvo raksturu, bet, vērtēti kopsakarā, to pierāda.

[11] Apelācijas sūdzības argumenti nav pamatoti.

Pieteicēja nepamatoti uzskata, ka ir izpildījušies priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai. No pirmās instances tiesas sprieduma motivācijas ir redzams, ka tā ir argumentējusi, kāpēc ir pamats uzskatīt, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši. Lai arī lietā nav apšaubīts, ka strīdus darījumos preces ir bijušas, tās ir atradušās pieteicējas noliktavā, kā arī ir noformēti grāmatvedības dokumenti un ir notikusi naudas plūsma, tomēr konstatējams, ka faktiskie darījumi ir bijuši starp pieteicējas deklarētajiem preču piegādātājiem SIA „Z-Elektro Baltic” un SIA „EK Tehnika” – un Lietuvas uzņēmumu UAB „ACC Distribution”.

Pretēji apelācijas sūdzībā apgalvotajam pirmās instances tiesa nav atzinusi, ka lietā nav pierādījumu par pieteicējas apzinātu iesaistīšanos krāpšanā. Tiesa tikai secināja, ka pieteicēja varēja nezināt par strīdus preču izcelsmi, proti, ka lejupējā darījumu ķēdē ir bijuši konkrēti uzņēmumi, kuriem bija fiktīvu uzņēmumu pazīmes. Tomēr pieteicēja nevarēja nezināt par tās iesaisti darījumos, kas faktiski notika starp citām personām. Dienests pamatoti norādījis, ka pieteicēja ir patstāvīgi piedalījusies formālu iegādes un piegādes dokumentu noformēšanā un deklarējusi faktiski nenotikušus darījumus, tāpēc ir pamats secināt, ka pieteicēja apzināti ir iesaistījusies šajos darījumos ar nodomu mākslīgi samazināt budžetā maksājamo PVN. Pirmās instances tiesa arī ir pamatojusi, kāpēc pieteicējas iesaiste strīdus darījumos bija simulatīva.

Apgabaltiesa nesaskata pirmās instances tiesas kļūdas, vērtējot pieteicējas saimniecisko darbību. Apgabaltiesa piekrīt pieteicējas argumentam, ka PVN normatīvais regulējums neparedz priekšnodokļa ierobežojumu par tādu darījumu īstenošanu, kas neatbilst reģistrētajam saimnieciskās darbības veidam vai tādiem darījumiem, kas atšķiras no pamatdarbības. Tomēr pirmās instances tiesa nav to atzinusi. Minētais apstāklis ir aplūkots kopsakarā ar pārējiem lietas apstākļiem, kas kopumā apstiprina simulatīvu darījumu veikšanu, jo ir pieteicējas parastajai saimnieciskajai darbībai netipisks. Šāda veida darījumus pieteicējs ir veikusi tikai strīdus darījumu ķēdēs.

Pieteicēja, tostarp atsaucoties uz SIA „Z-Elektro Baltic” amatpersonas /pers. A/ sniegtajām ziņām iestādē un tiesā, kādēļ darījumu īstenošanai ir izvēlēta tieši šāda organizācija, norādījusi, ka tiesa nav izpratusi darījumu būtību.

Apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa ir vērtējusi pierādījumus kopsakarā, tostarp /pers. A/ sniegtās ziņas. Tiesa ir pienācīgi pamatojusi, kāpēc strīdus darījumiem ir simulatīvs darījums. /pers. A/ skaidroja strīdus darījumu būtību, tomēr ne viņa, ne pieteicējas argumenti neatspēko lietā noskaidrotos apstākļus, ka SIA „Z-Elektro Baltic” preču piegādes darījumi faktiski notika tieši ar tālāko darījumu partneri – UAB „ACC Distribution”, ķēdē simulatīvi iesaistot pieteicēju.

Apgabaltiesa norāda, ja dienests ar attiecīgiem pierādījumiem ir pamatojis, ka pastāv pamatotas šaubas par darījumu esamību vispār vai par atbilstību dokumentos norādītajam, vai par saistību ar krāpniecību, nodokļu maksātājam tālāk ir pamats censties šīs šaubas novērst (likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pants, kā arī parastā pierādīšanas pienākuma sadale, ka katram jāpierāda savi iebildumi – Administratīvā procesa likuma 149.pants) (sal. sk. Senāta 2017.gada 21.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-278 9.punktu).

Pieteicēja lietā apgabaltiesu nav pārliecinājusi, ka tā iesaistījās strīdus darījumos normālas saimnieciskās darbības ietvaros. Pirmās instances tiesa šos apstākļus spriedumā ir pamatojusi, un /pers. A/ liecība ir viens no pierādījumiem lietā, kas vērtēts kopsakarā ar citiem. Tostarp pirmās instances tiesa vērtēja pieteicējas skaidrojumu, kāpēc SIA „Z-Elektro Baltic” nevēlējās pārdot preci „pa tiešo” UAB „ACC Distribution”.

Apgabaltiesa norāda, ka, iesaistoties simulatīvos ķēdes darījumos, nav pamata to uzskatīt par darbošanos grupas uzņēmuma interesēs. Lietā ir konstatēts, ka pieteicēja neveica un grāmatvedības dokumentos neatspoguļoja grupas interesēs specifiskus darījumu, bet gan noformēja dokumentus par iesaisti parastā preču piegādes ķēdē.

Apgabaltiesa pievienojās arī pirmās instances tiesas secinājumam, ka lietas izšķiršanā nav nozīmes Lietuvas nodokļu administrācijas lēmumam par UAB „ACC Distribution” nodokļu audita rezultātiem.

Apgabaltiesa nekonstatē, ka pirmās instances tiesas spriedums neatbilst Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai un tiesību normām.

Pieteicēja norādījusi, ka tiesai bija jāvadās no vispārīgā PVN neitralitātes principa – saskaņā ar PVN neitralitāti tirgus dalībniekiem ir jādod iespēja izvēlēties organizācijas modeli, kas no saimnieciskā viedokļa tiem atbilst vislabāk. Apgabaltiesa neapšauba pieteicējas norādīto, ka tās īstenotais darījumu modelis bija visatbilstošākais pieteicējas vai uzņēmumu grupas vajadzībām, tomēr darījumiem ir jābūt faktiski notikušiem. Simulatīvu darījumu veikšana neietilpst PVN neitralitātes principa tvērumā.

Pārējiem pieteicējas argumentiem nav nozīmes no tiesību viedokļa.

[12] Apgabaltiesa norāda, ka darbība, uzrādot priekšnodoklī PVN summu par faktiski nenotikušiem darījumiem, ir uzskatāma par fiskālo priekšrocību gūšanu. Nepamatota priekšnodokļa atskaitīšana ietekmē budžetā maksājamo PVN, samazinot tā apmēru, kas ir uzskatāms par nodokļa maksātāja saņemto labumu. PVN sistēma nav paplašināma tiktāl, lai iekļautu tajā mākslīgi veidotus darījumus, kas slēgti negodīgas komercprakses ietvaros.

Strīdus darījumi – pieteicējas kā fiktīva starpnieka iesaistīšana strīdus darījumu ķēdē – nav atzīstami par faktiski notikušiem, un par šādiem darījumiem nevar atskaitīt priekšnodokli.

[13] Šādos apstākļos pieteikuma apmierināšanai nav pamata.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

noraidīt SIA „ACME Latvija" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2018.gada 28.maija lēmuma Nr.30.2-22.8/2382 atcelšanu.

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

Tiesnese L.Vīnkalna Tiesnese S.Gintere Tiesnese L.Konošonoka