Lietas arhīva Nr. A42-00483-18/23
ECLI:LV:ADRJRIT:2018:0725.A420219917.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 25.jūlijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese R.Migla
ar tulku tulka v.uzv./,

piedaloties pieteicējas SIA „Aurum Invest" valdes loceklim /pers. A/, pilnvarotajam pārstāvim /pers. B/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Jānim Valeniekam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Aurum Invest" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2017.gada 26.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.7/2399 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Atbildētāja Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2016.gada 9.septembra līdz 2017.gada 6.janvārim veica pieteicējas SIA „Aurum Invest" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2015.gada marta līdz 2016.gada jūnijam.

Audita rezultātā dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju trešās audita daļas vadītāja 2017.gada 6.janvārī pieņēma lēmumu Nr.30.2-23.15/677 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 16 135,48 EUR, nokavējuma naudu 1592,51 EUR un soda naudu 9681,3 EUR, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 89 002,67 EUR un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 53 401,6 EUR. Vienlaikus ar minēto lēmumu nodokļu maksātājam atteikts atmaksāt 2016.gada martā - jūnijā deklarēto PVN pārmaksu 25 495,89 EUR apmērā. Dienests noteiktajai soda naudai nepiemēroja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumus, jo pieteicēja ir izdarījusi atkārtotu pārkāpumu PVN normu piemērošanā.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektoram.

Ar dienesta 2017.gada 26.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.7/2399 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Dienests apstrīdēja pieteicējas 2015.gada augustā, 2015.gada oktobrī – 2016.gada maijā deklarēto darījumu (zelta lūžņu iegādi) ar SIA „Inter Gold Latvia" (nosaukums no 2012.gada 3.februāra līdz 2016.gada 6.jūlijam, tagad SIA „Fimmel") faktisko esību.

[2] 2017.gada 24.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu, kurā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Pieteicēja jau ilgus gadus darbojas juvelieru biznesā, turklāt ir vienīgā kompānija Baltijas tirgū, kura sniedz tādus pakalpojumus kā zelta attīrīšana, zelta stieņu un granulu ražošana un pārdošana. SIA „Inter Gold Latvia" ir lietpratējs konkrētajā jomā, un pieteicējai nav bijis pamata apšaubīt darījuma partnera darbību. Turklāt laika periodā no 2015.gada 21.maija līdz 12.augustam dienests veica pieteicējas PVN auditu par laika periodu no 2014.gada 1.janvāra līdz 30.novembrim un no 2015.gada 1.janvāra līdz 28.februārim, kura laikā pieteicēja bija veikusi arī sešus preču iegādes darījumus no SIA „Inter Gold Latvia". Dienests minētos darījumus neapšaubīja un pārkāpumus par tiem nekonstatēja, tādējādi dienests ir pieļāvis tiesiskās paļāvības principa pārkāpumu. Atbildētājs nav ņēmis vērā, ka dienesta 2015.gada 12.augusta lēmums Nr.23.15/L-800 radīja pieteicējai aizsargājumu tiesisko paļāvību. Turklāt atbildētājs nepamatoti lietā piemērojis likuma „Par nodokļiem un nodevām" $32.^4$ pantā noteikto atbildību, atzīstot, ka pieteicēja ir pieļāvusi atkārtotu pārkāpumu. Administratīvā rajona tiesa ar 2017.gada 10.maija spriedumu lietā Nr.A420136916 atcēla dienesta 2015.gada 12.augusta lēmumu Nr.23.15/L-800.

[2.2] Pieteicēja uzskaita visus dokumentus, kas apstiprina katru no desmit strīdus darījumiem.

[2.3] Pieteicēja 2015.gada 1.jūnija paskaidrojumā sniedza atbildes uz visiem dienesta norādītajiem jautājumiem. Pieteicēja pilnībā nepiekrīt atbildētāja lietā izdarītajam secinājumam, ka paskaidrojumā nav identificēts preces saņemšanas - nodošanas process un ka tas nesatur detalizētu, objektīvi pamatotu paskaidrojumu par sadarbību ar SIA „Inter Gold Latvia". Atbildētājs lietas ietvaros arī nemaz nav centies no pieteicējas iegūt papildu informāciju par darījumu apstākļiem, tādējādi nav vēlējies iegūt pilnīgu un objektīvu informāciju par veikto darījumu apstākļiem. Pieteicēja uzsāka sadarbību ar SIA „Fimmel" 2013.gadā, kad SIA „Inter Gold Latvia" pārstāvis /pers. F/ sazinājās ar pieteicēju, e-pastā nosūtot sadarbības piedāvājumu darījumiem ar investīciju zeltu, bet no 2014.gada pieteicēja no SIA „Inter Gold Latvia" iegādājas zelta lūžņus. Sadarbību apliecina pieteikumam pievienotā e-pastu sarakstes izdruka.

[2.4] Pieteicēja jau atbildētājam paskaidroja, ka darījums notika šādi: līguma parakstīšana, preces iepakojuma vienagabalainības pārbaude, tās izņemšana no iepakojuma, piegādātās preces kvalitātes pārbaude, preces nosvēršana uz pircēja svariem un precīza svara fiksācija, preces galējās vērtības noteikšana, nodošanas - pieņemšanas akta noformēšana, pavadzīmes-rēķina izrakstīšana, samaksas par preci veikšana. Turklāt papildus pieteicēja iesniedza arī katra darījuma laikā uzņemtu videoierakstu un darījuma ietvaros veikto darbību foto fiksāciju. Līdz ar to pieteicēja uzskata, ka no lietā esošo pierādījuma kopuma var gūt skaidru priekšstatu par pieteicējas veiktajiem darījumiem ar SIA „Inter Gold Latvia", taču atbildētājs nav pilnīgi un objektīvi izvērtējis visus lietā esošos pierādījumus kopsakarībā ar darījumu dokumentiem, līdz ar to nonākot pie nepamatotiem secinājumiem.

[2.5] Ar SIA „Inter Gold Latvia" ir veikti 10 darījumi, bet konkrētajā periodā kopā pieteicēja ir veikusi 55 darījumus saistībā ar zelta lūžņu iepirkšanu. Līdz ar to darījumi ar SIA „Inter Gold Latvia" nav lielākie un būtiskākie pieteicējas veiktie darījumi. Darījumi ir saistīti ar pieteicējas

saimniecisko darbību, atbilst konkrētās jomas specifikai. Lietā ir SIA „Inter Gold Latvia" valdes locekļa /pers. F/ (no 2013.gada 23.oktobra līdz 2016.gada 6.jūlijam) 2016.gada 20.janvāra paskaidrojums, kas ir iegūts cita administratīvā procesa ietvaros un kurā persona sniegusi paskaidrojumu par darījumu apstākļiem ar pieteicēju, nepārprotami tos apstiprinot un paskaidrojot darījumu apstākļus, kā arī sniedza informāciju par SIA „Inter Gold Latvia" saimniecisko darbību. Pieteicēja pilnībā nepiekrīt, ka paskaidrojumā sniegta vispārīga informācija.

[2.6] Pieteicēja pilnībā nepiekrīt atbildētāja norādītajam secinājumam, ka pretrunīgas informācijas par preču pieņemšanas - nodošanas procesu un īpašuma tiesību pāreju ietveršanu līgumos norāda uz to noformēšanas formālo raksturu. No videoierakstiem redzams, ka preču piegādes nenotiek tieši vienā konkrētā laikā, tas ir, vienā precīzā laikā, bet gan tas ir process, kas ilgst ilgāku laiku, kura laikā notiek satikšanās ar sadarbības partneri, darījuma nosacījumu pārrunāšana, pārliecināšanās par preces kvalitāti, t.sk., iepazīstoties ar Proves biroja Testēšanas laboratorijas testēšanas pārskatu, līguma parakstīšana, preces faktiskā svara noteikšana un tā fiksēšana rakstiski, preču pieņemšanas-nodošanas akta sagatavošana un parakstīšana u.c.

[2.7] Saistībā ar atbildētāja iebildumiem par īpašuma tiesību pāreju pieteicēja norāda, ka atbildētājs nav pilnībā iepazinies ar pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem, video ierakstiem, paskaidrojumiem un citiem lietā esošajiem materiāliem, kā arī nepārzina normatīvo aktu normas, kas attiecas uz pievienotās vērtības nodokli un civiltiesisku darījumu noslēgšanu. Civillikuma 2034.pantā noteikts, ka pircējs pirms samaksas neiegūst uz pirkto lietu īpašuma tiesību, ja vien pārdevējs nav viņam pagarinājis samaksas termiņu. Šis termiņa pagarinājums jāsaprot pats par sevi, ja pārdevējs nodod lietu pircējam bez jebkāda piebilduma. Līdz ar to minētais līguma nosacījums izriet no Civillikuma 2013.panta, bet no tā nekādā veidā neizriet, ka pieteicēja nebūtu fiziski saņēmusi darījumu dokumentos norādītās preces un ka tai nebūtu bijušas tiesības tās atsavināt citām personām. Darījumu faktiskie apstākļi apliecina, ka preču piegāde Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnē jau ir notikusi, līdz ko puses faktiski ir veikušas preču nodošanu-pieņemšanas darbības viena otrai. Nepamatots un noraidāms ir atbildētāja arguments, ka pieteicēja nav pilnībā ievērojusi preču piegāžu samaksas termiņus.

[2.8] Par atbildētāja norādīto, ka līgums nav ievērots attiecībā uz kvalitātes pārbaudi, pieteicēja paskaidro, ka pieteicēja vienmēr darījuma ietvaros pārbauda gan svaru, gan kvalitāti. Pieteicējas darījumu partneris preci iesniedz kopā ar Proves biroja testēšanas pārskatu un kvīti, pieteicēja novērtē piedāvāto preci un tikai tad izlemj, vai konkrēto preci iegādāties. Turklāt pieteicējai nav nekāda pamata apšaubīt Proves biroja dokumentos norādīto un galvenais rādītājs, kuru pieteicēja ņem vērā, ir zelta saturs. Proves biroja testēšanas pārskatos tiek norādīts svars, ko iegūts nosverot preci līdz analīzes veikšanai. Veicot analīzi, prece zaudē mikrodaļiņas, un preces reālais svars pēc analīžu veikšanas jau ir mazliet citādāks. Līdz ar to pieteicēja vienmēr pārbauda pērkamās preces reālo svaru, veic fotofiksāciju un norāda preces faktisko svaru, lai veiktu tīra zelta satura aprēķinu.

[2.9] Atbildētājs nav norādījis nepārprotamus normatīvo aktu pārkāpumus un pierādījumus, kas tieši attiektos uz pieteicējas veiktajiem darījumiem ar SIA „Inter Gold Latvia", un kas atbildētājam dotu tiesības apšaubīt, ka konkrētie darījumi faktiski nav notikuši. Pieteicējai, iepazīstoties ar pārsūdzētajā lēmumā norādīto, nav skaidrs, uz kāda juridiska pamata atbildētājs nav atzinis pieteicējas veiktos darījumus ar SIA „Inter Gold Latvia".

[2.10] Atbildētājs lietā nav ņēmis vērā, ka pieteicēja no SIA „Inter Gold Latvia" iegādājās zelta lūžņus, kas ir dažādu zeltlietu sakausējums un to izcelsme var būt loti dažāda. Zelta satura noteikšanai SIA „Inter Gold Latvia" pieteicējai iesniedza Proves biroja testēšanas pārskatus, par kuriem pieteicējai nerodas šaubas. Līdz ar to arī atbildētāja pārsūdzētajā lēmuma 10.lapā norādītie iebildumi par darbu atskaites kvītīs iztrūkstošo informāciju nav attiecināmi ne uz pieteicēju, ne uz SIA „Inter Gold Latvia", jo tie ir Proves biroja sagatavoti dokumenti. Atbildētāja norādītais, ka pieteicējai ir jāzina preces izcelsme, neatbilst normatīvajos aktos noteiktajam un judikatūrai. Atbildētājs patvaļīgi un paplašināti izmanto savas pilnvaras, līdz ar to pārkāpj patvaļas aizlieguma principu un tiesiskuma principu. Pieteicēja atsaucas uz Augstākās tiesas 2010.gada 5.jūlija spriedumu lietā Nr.SKA-343/210.

[2.11] Atbildētājs pārsūdzētajā lēmumā ir norādījis uz SIA „Inter Gold Latvia" un tā darījumu partneru veiktajiem darījumiem, un sniedz darījumu izvērtējumu, bet tas neattiecas tieši uz pieteicēju. Pieteicējai nav jāuzņemas atbildības par SIA „Inter Gold Latvia" un citu uzņēmumu darbību un tajā iespējamiem pieļautajiem pārkāpumiem – gan attiecībā uz darījumu uzrādīšanu grāmatvedības uzskaitē, gan nodokļu deklarācijās, gan citām veiktām darbībām konkrēto uzņēmumu savstarpējos darījumos. Pieteicēja atsaucas uz Augstākās tiesa 2013.gada 7.maija sprieduma SKA-14/2013 11.punktu.

[2.12] Atbildētājs nav ievērojis Eiropas Savienības Tiesas norādīto atziņu, ka no objektīvo elementu kopuma ir jāizriet, ka attiecīgo darījumu galvenais mērķis ir fiskālu priekšrocību iegūšana. Pieteicēja atsaucas uz Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-225/02 81., 85. un 86.punktu. Atbildētājs nav norādījis objektīvo elementu kopumu, kas atbildētājam dotu tiesības izdarīt secinājumu, ka pieteicēja un SIA „Inter Gold Latvia" ir veikušas saskaņotas darbības ar mērķi gūt fiskālās priekšrocības pārmaksas veidā.

[2.13] SIA „Inter Gold Latvia" pieteicējai izrakstītie rēķini satur Pievienotās vērtības nodokļa likuma 125.panta pirmajā daļā norādītos rekvizītus un ir atzīstami par nodokļu rēķiniem. Pieteicēja atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam darījumus uzrādīja grāmatvedības uzskaitē un nodokļu pārskatos. Visi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie nosacījumi attiecību uz pieteicējas veiktajiem darījumiem ar SIA „Inter Gold Latvia" ir izpildīti, un pieteicējai ir tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu. Atbildētājs nav arī vērtējis, ka pieteicēja no SIA „Inter Gold Latvia" iegādātās preces izmantoja savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, tas ir, piegādāja NV TONY GOETZ (reģ.Nr.BE0426598575).

Lietā ir iespējams pārliecināties par faktisko darījumu norisi un lietas materiāli apliecina, ka pieteicēja no SIA SIA „Inter Gold Latvia" saņēma attaisnojuma dokumentos norādītās preces.

[3] Dienests paskaidrojumā par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt. Dienests paskaidrojumā atsaucies uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem, kā arī papildus norāda turpmāk minēto.

[3.1] Atbildētājs veica pieteicējas PVN auditu no 2015.gada 21.maija līdz 12.augustam par periodu no 2014.gada janvāra līdz 2015.gada februārim. Savukārt otrs pieteicējas PVN audits veikts no 2016.gada 9.septembra līdz 2017.gada 6.janvārim par periodu no 2015.gada marta līdz 2016.gada jūnijam. Tātad konkrētie auditējamie periodi nesakrīt. Līdz ar to nav pareizs pieteicējas apgalvojums, ka dienests būtu rīkojies neievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajā daļā noteikto. Dienests nav veicis atkārtotu nodokļu pārbaudi vai pārskatījis noteiktās nodokļu saistības apmēru.

[3.2] Dienests nepiekrīt pieteicējas apgalvojumam, ka pēc pirmā veiktā audita pieteicējai ir radīta tiesiskā paļāvība attiecībā par darījumiem ar SIA „Inter Gold Latvia". 2015.gada 12.augusta lēmumā Nr.23.15/2-800 norādītais, ka pārbaude veikta dokumentiem (attiecīgi darījumiem) izlases kārtībā, līdz ar to šāda dienesta skaidri izteikta norāde nekādā veidā nevar radīt pieteicējai tiesisko paļāvību, ka dienests būtu pārbaudījis un atzinis visus pieteicējas darījumus. Līdz ar to nav konstatējams skaidrs iestādes izteikums, uz kuru adresāts varētu paļauties.

[3.3] SIA „Inter Gold Latvia" uzrāda deklarācijās pietiekami ievērojamas iegādes un piegādes darījumu vērtības, bet budžetā iemaksājamais PVN ir neliels – 2015.gada augusta – 2016.gada maija PVN deklarācijās deklarēto iegādes darījumu kopsumma ir 1 689 099,72 EUR, piegādes darījumu – 1 705 821,77 EUR (t.sk. pieteicējai 483 333,5 EUR), aprēķinātā budžetā iemaksājamā PVN summa – 3511,63 EUR. Minētais rada šaubas par reālas saimnieciskās darbības esību, jo nelielas budžetā iemaksājamās summas liecina par niecīgu uzcenojumu – peļņas procentu (nepārsniedz 0,2%), kas nesedz pat aprēķinātās darba algas un darba devēja nodokļu izmaksas, tādējādi apšaubāma ir sabiedrības spēja nodrošināt reālu saimniecisko darbību (nomāt telpas, algot darbiniekus, veidot uzkrājumus, gadījumā, ja pircējs nenorēķinās par zelta lūžņiem savukārt, lai nerastos soda sankcijas, ir jānorēķinās ar piegādātāju utt.).

[3.4] Atbildētājs atsaucas uz Augstākās tiesas 2013.gada 11.novembra rīcības sēdes lēmuma Nr.SKA-912/2013 4.3.apakšpunktā norādīto.

Dienestam iesniegtajās PVN deklarācijās SIA „Inter Gold Latvia" deklarē iegādes darījumus ar SIA „Skobby", SIA „Amarti" un darījumus, kuru vērtība ir zem 1430 EUR. Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai SIA „Amarti" un SIA „Skobby" deklarētie darbības veidi neatbilst strīda darījumu būtībai. SIA „Skobby" nav reālas saimnieciskās darbības veikšanas vietas, reģistrētajā juridiskajā adresē – Mārupes ielā 4, Rīgā, uzņēmums neatrodas, savukārt SIA „Amarti" bija mutiska vienošanās par juridiskās adreses (tikai korespondences saņemšanai) reģistrāciju. Dienests, izanalizējot SIA „Skobby" un SIA „Amarti" tālākos darījumu partnerus, norāda, ka SIA „Inter Gold Latvia" preces nevarēja saņemt no SIA „Amarti" un SIA „Skobby", tādējādi nav konstatējama strīda preces legālā izcelsme, kuru saskaņā ar noformēto līgumu nosacījumiem bija jāapliecina pārdevējam – SIA „Inter Gold Latvia".

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem.

[5] Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis pieteikumu neatzina, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumā minēto.

[6] Tiesas sēdē liecību sniedza SIA „Inter Gold Latvia" valdes loceklis /pers. F/.

Motīvu daļa

[7] Tiesa, izvērtējusi administratīvās lietas materiālus un uzklausījusi procesa dalībnieku paskaidrojumus, secina, ka pieteikums ir apmierināms.

[8] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, 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, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Minētā panta ceturtā, piektā un sestā daļa noteic, ka reģistrētam nodokļa maksātājam ir tiesības priekšnodokli atskaitīt no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Priekšnodokli atskaita, norādot priekšnodokļa summu nodokļa deklarācijā un par šo vērtību samazinot valsts budžetā maksājamo nodokļa summu.

Reģistrētam nodokļa maksātājam, veicot priekšnodokļa atskaitījumus, ir pienākums pārliecināties, vai nodokļa rēķinu ir izsniedzis reģistrēts nodokļa maksātājs. Šo informāciju var saņemt Valsts ieņēmumu dienestā vai publiski pieejamā nodokļa maksātāju datubāzē internetā.

Atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta noteikumiem grāmatvedības attaisnojuma dokumentam jāatbilst faktiski notikušam darījumam un jāsniedz patiesa, salīdzināma, savlaicīga, nozīmīga, saprotama un pilnīga informācija par darījuma apstākļiem.

Vienlaikus vērā ņemams, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli veido pievienotās vērtības nodokļa sistēmas neatņemamu daļu, ko principā nevar ierobežot.

Priekšnodokļa atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no pievienotās vērtības nodokļa, kas tam jāmaksā vai ko tas samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no to mērķa vai rezultātiem, ar noteikumu, ka šīm darbībām principā ir piemērojams pievienotās vērtības nodoklis (*sk., piemēram, Eiropas Savienības Tiesas 2005.gada 3.marta sprieduma lietā C-32/03 25.punktu, 2005.gada 26.maija sprieduma lietā C-465/03 33., 34.punktu, 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās C-439/04 un C-440/04 48.punktu, 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā C-563/11 27.punktu*).

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir jāatsaka, ja, ievērojot objektīvus elementus, ir konstatēts, ka šīs tiesības ir izvirzītas krāpnieciski vai ļaunprātīgi (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā C-563/11 37.punktu*).

Dienests nav atzinis pieteicējas 2015.gada augustā, oktobrī - 2016.gada maijā deklarēto priekšnodokli 105 138,15 EUR apmērā par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Inter Gold Latvia" par zelta lūžņu iegādi *(sk. sākotnējā lēmuma 1., 3., 5., 7., 9., 11., 13., 15., 17.pielikumu, lietas 1.sējuma 187.-195.lapa)*.

Dienesta ieskatā pieteicēja nav saņēmusi preces – zelta lūžņus no deklarētā darījumu partnera, tā vārdā ir veikta tikai dokumentu formāla noformēšana par faktiski neesošiem darījumiem, jo SIA „Inter Gold Latvia" deklarētajiem darījumu partneriem SIA „Skobby" un SIA „Amarti" konstatējamas fiktīvu uzņēmumu pazīmes, to amatpersonas paskaidrojumus Igaunijas nodokļu administrācijai sniegušas, atrodoties apcietinājumā, un SIA „Inter Gold Latvia" budžetā iemaksājamais PVN ir neliels salīdzinot ar tā deklarēto PVN kopsummu.

[9] Augstākā tiesa savā praksē ir atzinusi, ka, lai liegtu pieteicējai 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 (*Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr. SKA-12/2013 (A42676407) 12.punkts*).

Tā kā dienests norāda, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Inter Gold Latvia" faktiski nav notikuši, tiesa pārbauda, vai SIA „Inter Gold Latvia" ir piegādājusi zelta lūžņus pieteicējai.

[10] Pieteicēja par katru no darījumiem ar SIA „Inter Gold Latvia" ir slēgusi atsevišķu līgumu, kuros ietvertie nosacījumi, izņemot preces svaru un cenu, ir identiski. Atbilstoši līgumos noteiktajam SIA „Inter Gold Latvia" pārdod uz īpašuma tiesību pamata piederošos zelta lūžņus saskaņā ar līguma nosacījumiem. Preces daudzumu un kvalitāti pārbauda pircējs, un to fiksē pieņemšanas-nodošanas aktā. Preces cena tiek noteikta: LBMA FIX (Londonas Dārgmetālu tirgus asociācija), (FIX PM vai FIX AM) - 8,5%. 999,9 prove. Preces kopējā pirkuma maksa veidojas, ievērojot pieņemšanas-nodošanas aktā norādīto pircēja pieņemto dažādu provju preces daudzumu, izejot no līgumā norādītās preces cenas. Pēc tam, kad puses ir parakstījušas pieņemšanas-nodošanas aktu, pārdevējam ir pienākums nekavējoties izrakstīt rēķinu par pirkuma maksu. Pārdevējs nodod, un pircējs pieņem preci pieteicējas noliktavā Elizabetes ielā 2-217, Rīgā, parakstot pieņemšanas-nodošanas aktu, līdz preču nodošanai riskus par nejaušiem gadījumiem ar preci uzņemas pārdevējs. Preces īpašuma tiesības pāriet pircējam pēc samaksas veikšanas. Pārdevējs apliecina, ka prece ir legāla, brīva no apķīlājuma vai citām saistībām un ka SIA „Inter Gold Latvia" ir vienīgā preces īpašniece. Līgumus no SIA „Inter Gold Latvia" puses parakstījis valdes loceklis /pers. F/, no pieteicējas puses valdes loceklis /pers. A/ *(lietas 2.sējuma 29.-33., 45.-48., 61.-64.,77.-80., 91.-94., 106.-109., 121.-124., 136.-139., 151.-154., 164.-167.lapa)*.

Pieteicēja dienestam sniegusi paskaidrojumu, ka zelta lūžņu stieņus ar analīzi iegādājās no SIA „Inter Gold Latvia". Prece piegādāta slēgtā Proves biroja iepakojumā ar analīžu rezultātiem. Preci piegādāja /pers. F/ uz pieteicējas biroju Elizabetes ielā 2-217, Rīgā. Darbību kārtība, veicot darījumu šāda: līguma parakstīšana, preces iepakojuma viengabalainības pārbaude, preces izņemšana no iepakojuma, piegādātās preces kvalitātes pārbaude,

preces nosvēršana uz pircēja svariem un precīza svara fiksācija, preces galējās vērtības noteikšana, nodošanas-pieņemšanas akta sastādīšana, pārdevējs izraksta pavadzīmi-rēķinu, notiek preces apmaksa *(lietas 3.sējuma 17.-21.lapa)*.

Atbilstoši SIA „Inter Gold Latvia" valdes locekļa /pers. F/ dienestam sniegtajam paskaidrojumam SIA „Inter Gold Latvia" saimnieciskā darbība ir starpniecības pakalpojumi, kas, galvenokārt, tiek sniegti darījumos ar juvelierlūžņiem, tehniskajiem un citu dārgmetālu sakausējumiem, kā arī ieguldījumu zelta lietņiem un monētām.

Dārgmetāli un to sakausējumi ir specifisks produkts, un ar augstu vērtību, tad pirms tirdzniecisko darījuma veikšanas tiek slēgts līgums, iepriekš pārbaudot klientu. Sadarbības līgumi tiek slēgti tikai ar iepriekš identificētiem un pārbaudītiem klientiem Latvijā un Eiropas Savienības valstīs. Visi norēķini notiek tikai ar bezskaidras naudas darījumiem Latvijas banku kontos. Papildus noslēgts līgums ar SIA "LURSOFT" par klientu monitoringu, lai būtu informēti par iespējamām visām uzņēmuma izmaiņām.

SIA „Inter Gold Latvia" nesadarbojas, neslēdz sadarbības līgumus un neveic nekādus darījumus ar uzņēmumiem, kuri nav reģistrēti Proves biroja reģistrā (*www.prove.lv*) un nav iesnieguši visus pieprasītos dokumentus un parakstījušies par preces legālu izcelsmi.

Visos pirkšanas/pārdošanas darījumos SIA „Inter Gold Latvia" preci (uz pilnvaras pamata) aizplombētā un numurētā iepakojumā un testēšanas rezultātus saņēma Proves birojā un, ņemot vērā analīžu rezultātus, noformēja pieņemšanas-nodošanas aktus un preču pavadzīmes-rēķinus. Testēšana Proves birojā tiek veikta 1 - 3 dienās. Lai uzņēmums varētu veikt (pasūtīt) analīzes, obligāti jāreģistrējas Proves birojā un jāsaņem atļauja – licence darbam ar dārgmetāliem un to sakausējumiem.

Sadarbība ar pieteicēju uzsākta pēc pieteikuma iegādāties preci – juvelierlūžņu sakausējumus – saņemšanas internēta mājaslapas vietnē *www.intergold.lv*. Informācija par klientu tika pārbaudīta gan Uzņēmumu reģistrā, gan dienesta mājas lapā u.c., tika noslēgts sadarbības līgums.

Iepirkto dārgmetālu sakausējumiem pie katra darījuma tiek pieprasītas Proves biroja analīzes un sertifikāts, lai pārliecinātos par preces atbilstību norādītajam dārgmetālu saturam, kā arī identificētu iepirkās preces izcelsmi un piederību katram no pārdevējiem un pircējiem. Iepirkuma un pārdošanas cenas tiek noteiktas atsevišķi, pirms katra darījuma, ņemot vērā Londonas dārgmetālu biržas (LBMA) cenas, kur dārgmetālu cenas fiksēšana notiek 2 reizes dienā: plkst.12.30. un plkst.17.00., un tiek publicēta interneta vietnēs. Preces uzcenojums tiek atrunāts sadarbības līgumos, iepirkumos tas svārstās no 1,0- 2,5%, pie pārdošanas – 1,5-3,5%. Par katru darījumu tiek noformēts pieņemšanas - nodošanas akts, pavadzīme - rēķins, kā arī pievienoti Proves biroja izsniegtie analīžu rezultāti un preces atbilstības sertifikāts.

Preci no Proves biroja Teātra ielā 9, Rīgā, uz SIA „Inter Gold Latvia" biroju Elizabetes ielā 2-536, Rīgā, transportē SIA „Inter Gold Latvia" valdes loceklis /pers. F/ ar personīgo automašīnu /TL marka/, valsts reģistrācijas numurs /reģistrācijas numurs/, kas tiek izmantota uz patapinājuma līguma pamata, vai taksometru. Prece līdz pārdošanai tiek uzglabāta seifā. Piegādājot preci pieteicējai, nav nepieciešams transports, jo minētais uzņēmums un SIA „Inter Gold Latvia" atrodas viena biroju centrā – Elizabetes ielā 2, tikai dažādos stāvos. Norēķini par preci veikti pilnā apmērā *(lietas 3.sējuma 10., 11.lapa)*.

[11] Tiesas sēdē /pers. A/ apstiprināja, ka SIA „Inter Gold Latvia" pārstāvis atnāk uz pieteicējas biroju, atnes iesaiņotu stieni. Tiek parakstīts līgums, kurā ir fiksēta cena par vienu gramu tīra zelta. Tas ir standarta līgums. Katram darījumam tiek sagatavots jauns līgums, kurā tiek mainīti cenu fiksācijas datumi, varbūt mainās atlaide, un cena par gramu.

Pēc tam iepakojums tiek atvērts, prece nosvērta uz pieteicējas svariem. Tiek iegūts precīzs svars un sastādīts pieņemšanas-nodošanas akts. Tajā tiek norādīti visi parametri: svars, kas norādīts Proves biroja sertifikātā, svars, kurš redzams uz pieteicējas svariem, numuri, kas norādīti Proves biroja sertifikātā, testēšanas pārskatā. Maisiņa numurs. Noslēgtā līguma numurs. Kā arī tiek norādīts tīrā zelta saturs, cena un summa. Tad, kad tiek parakstīts akts, prece ir nodota pieteicējas īpašumā. Tālāk /pers. F/iet uz savu ofisu un sagatavo rēķinu-pavadzīmi. Rēķinā tiek atspoguļoti visi dati, kas norādīti parakstītajā līgumā un parakstītajā pieņemšanas-nodošanas aktā. Tālāk pieteicēja veic apmaksu atbilstoši rēķinam (*lietas 5.sējuma 93., 94.lapa, 20'52"-40'55"*).

Tā kā pārsūdzētajā lēmumā dienests atsaucas uz SIA „Inter Gold Latvia" valdes locekļa /pers. F/ paskaidrojumu, kurš sniegts citas audita lietas ietvaros, tiesa /pers. F/ nopratināja liecinieka statusā. /pers. F/ apstiprināja darījumus ar pieteicēju *(lietas 5.sējuma 173.-179.lapa)*.

Tiesa konstatē, ka gan /pers. A/, gan /pers. F/ paskaidrojumos sniegtais par darījumu norisi atbilst līgumu nosacījumiem. /pers. F/ elektroniski izsaka piedāvājumu, /pers. A/ apstiprina darījumu *(lietas 1.sējuma 54.-110.lapa)*. Tipveida līgumā tiek ierakstītas ziņas par preces svaru un cenu. Preci hermētiski noslēgtā Proves biroja iepakojumā /pers. F/ nodod pieteicējai tās birojā, iepakojums tiek atvērts, prece nosvērta, tiek parakstīts pieņemšanas-nodošanas akts, SIA „Inter Gold Latvia" izraksta pieteicējai rēķinu. Pieteicēja katra darījuma norisi ir fotografējusi un filmējusi *(lietas 2.sējuma 37.-41., 53.-57., 68.-73., 84.-87., 98.-102., 113.-117., 128.-132., 143.-147., 158.-161.lapa, 5.sējuma 73.-79.lapa)*.

Tiesas sēdē tiesa ar procesa dalībniekiem noskatījās un izvērtēja CD diskā fiksēto 2015.gada 28.augusta darījumu *(lietas 5.sējuma 72.lapa, 94.lapa, 1:09'12"-1:15'53")*.

Pieteicējas pārstāvis arī paskaidroja, ka darījumu norise tiek filmēta, lai nerastos domstarpības ar piegādātāju attiecībā uz preces svaru, kas ietekmē preces cenu un savstarpējos norēķinus.

Tātad preces esamību apstiprina pieteicējas paskaidrojumi, ko savukārt apstiprina attaisnojuma dokumenti par šo darījumu, pieteicējas veiktā fotofiksācija ar konkrētām norādēm uz laiku, kā arī liecinieks.

Vērtējot šos pierādījumus, tiesa tos atzīst par ticamiem un pieļaujamiem: prece un tās pavaddokumenti ir atbilstoši fiksēti, kas izslēdz to, ka šis būtu klasificējams kā darījums, kurā noformēti tikai dokumenti.

Turklāt fotoattēliem ir fiksēts arī laiks, kas sakrīt ar pieteicējas paskaidrojumos norādīto un atbilst darījuma noformēšanas laikam.

Tā kā lietā apstiprinās pieteicējas darījumi ar SIA „Inter Gold Latvia" atbilstoši noslēgtā līguma nosacījumiem, tiesa pārbauda argumentus, kas bijis par pamatu dienestam apšaubīt darījumu faktisko esību.

[12] Kā vienu no argumentiem, ka pieteicēja nav saņēmusi preces – zelta lūžņus no deklarētā darījumu partnera SIA „Inter Gold Latvia", dienests pārsūdzētajā lēmumā norāda preču piegādes neiespējamību.

Proves birojs dienestu informējis, ka fiziskā personas un juridisko personu pārstāvjus identificē, pieprasot tām uzrādīt personu apliecinošu dokumentu. Savukārt juridisko personu pārstāvju saistība ar konkrēto komercsabiedrību tiek pārbaudīta sekojoši: izmantojot biroja IS tiešsaistes pieslēgumu Lursoft datu bāzei un iegūstot ziņas par komercsabiedrību amatpersonām un to pārstāvības tiesībām un/vai pieprasot un saņemot no juridisko personu pārstāvjiem to pārstāvamo juridisko personu amatpersonu izsniegtas pilnvaras *(lietas 2.sējuma 178.lapa)*.

Proves birojs dienestam ir izsniedzis sarakstus par visu to zelta izstrādājumu nodošanu testēšanai, ko veikusi SIA „Skobby" un SIA „Amarti" *(lietas 2.sējuma 179.-181.lapa)*.

Tā kā Proves birojs veic juridisko personu pārstāvju pārbaudi, tiesai nerodas šaubas, ka zelta lūžņus Proves birojā ir iesniegusi SIA „Skobby" un SIA „Amarti".

Proves birojs dienestu informējis, ka kārtība, kādā Proves birojs pieņem, uzskaita un uzglabā testēšanai pieņemtos dārgmetālu un dārgakmeņu

izstrādājumus, ir universāla un tiek attiecināta arī uz dārgmetāla lietņiem. Pieņemot dārgmetāla izstrādājumus, biroja darbinieki tos nosver (ar precizitāti līdz 0,1 g) un saskaita. Iegūtā informācija tiek ierakstīta informatīvajā sistēmā, kurā šie dati uzglabājas. Klientam tiek izsniegta "Izstrādājumu pieņemšanas nodošanas kvīts", kurā ir apkopota informācija par testēšanai nodotajiem izstrādājumiem, kā arī pasūtītais pakalpojums. Biroja darbinieks ar savu parakstu apstiprina, ka izstrādājumus ir pieņēmis, savukārt klients – ka izstrādājumus ir nodevis. Dārgmetāla izstrādājumus izsniedzot, biroja darbinieks ar savu parakstu kvītī apliecina dārgmetālu izstrādājumu izsniegšanu, savukārt klients – šo izstrādājumu saņemšanu. Dārgmetāla izstrādājumus testējot, biroja darbinieki testēšanas rezultātus, kā arī visus citus paveiktos darbus apkopo informatīvajā sistēmā, attiecinot tos uz konkrēto pasūtījumu *(lietas 2.sējuma 182.lapa)*.

Proves birojs dienestu arī informējis par strīda preču testēšanu, ka analīžu veikšanai preces iesniedza /pers. R/ (SIA „Skobby" amatpersona) un /pers. S/ (SIA „Amarti" amatpersona), bet saņēma /pers. F/ (izņemot 2016.gada 21.janvāra testēšanas rezultātus Nr.3-1-6/2016, kvīts Nr.2-1-430/2016 un 2016.gada 22.marta kvīts Nr.2-1-1983/2016, kuru saņēma /pers. S/), samaksa veikta ar karti *(lietas 2.sējuma 178.-181.lapa)*.

Līdz ar to tiesa pārbauda, vai pēc konkrētiem testēšanai nodotiem zelta lūžņu iepakojumu kvīts numuriem var identificēt, ka tās ir tās pašas preces, ko SIA „Inter Gold Latvia" tālāk piegādā pieteicējai.

[13] SIA „Inter Gold Latvia" pieteicējai piegādā preces ar Proves biroja izsniegtu dokumentu (informācija norādīta katrā pieteicējas un SIA „Inter Gold Latvia" parakstītajā preču pieņemšanas-nodošanas aktā):

1. 2015.gada 25.augusta kvīts darbu atskaites Nr.2-5-6323/2015 izraksts kvītij Nr.:2-1-6389/2015, testēšanas pārskats Nr.3-1-272/2015 *(lietas 2.sējuma 36.lapa)*;
2. 2015.gada 21.oktobra kvīts darbu atskaites Nr.2-5-7772/2015 izraksts kvītij Nr.2-1-7836/2015 *(lietas 2.sējuma 51.lapa)*;
3. 2015.gada 26.oktobra kvīts darbu atskaites Nr.2-5-7863/2015 izraksts kvītij Nr.2-1-7861/2015 *(lietas 2.sējuma 67.lapa)*;
4. 2015.gada 11.novembra kvīts darbu atskaites Nr.2-5-8342/2015 izraksts kvītij Nr.:2-1-8480/2015, testēšanas pārskats Nr.3-1-311/2015 *(lietas 2.sējuma 83.lapa)*;
5. 2015.gada 21.decembra kvīts darbu atskaites Nr.2-5-9643/2015 izraksts kvītij Nr.2-1-9793/2015, testēšanas pārskats Nr.3-1-331/2015 *(lietas 2.sējuma 97.lapa)*;
6. 2016.gada 21.janvāra kvīts darbu atskaites Nr.2-5-417/2016 izraksts kvītij Nr.2-1-430/2016, testēšanas pārskats Nr.3-1-6/2016 *(lietas 2.sējuma 112.lapa)*;
7. 2016.gada 10.februāra kvīts darbu atskaites Nr.2-5-879/2016 izraksts kvītij Nr.2-1-934/2016, testēšanas pārskats Nr.3-1-4/2016 *(lietas 2.sējuma 127.lapa)*;
8. 2016.gada 22.marta kvīts darbu atskaites Nr.2-5-1919/2016 izraksts kvītij Nr.2-1-1983/2016, testēšanas pārskats Nr.3-1-11/2016 *(lietas 2.sējuma 142.lapa)*;
9. 2016.gada 21.aprīļa kvīts darbu atskaites Nr.2-5-2692/2016 izraksts kvītij Nr.2-1-2702/2016, testēšanas pārskats Nr.3-1-17/2016 *(lietas 2.sējuma 157.lapa)*;
10. 2016.gada 26.maija kvīts darbu atskaites Nr.2-5-3649/2016 izraksts kvītij Nr.2-1-3734/2016, testēšanas pārskats Nr.3-1-21/2016 *(lietas 2.sējuma 171.lapa).*

Secīgi pārbaudot minētās kvītis, tiesa konstatē:

1. preci ar kvīts Nr.2-1-6389/2015 Proves birojā 2015.gada 31.augustā ir nodevis /pers. R/ (SIA „Skobby" amatpersona), saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 180.lapa)*;
2. preci ar kvīts Nr.2-1-7836/2015 Proves birojā 2015.gada 21.oktobrī ir nodevis /pers. S/ (SIA „Amarti" amatpersona), saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 179.lapa)*;
3. preci ar kvīts Nr.2-1-7861/2015 Proves birojā 2015.gada 22.oktobrī ir nodevis /pers. S/, saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 179.lapa);*
4. preci ar kvīts Nr.2-1-8480/2015 Proves birojā 2015.gada 11.novembrī ir nodevis /pers. S/, saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 179.lapa);*
5. preci ar kvīts Nr.2-1-9793/2015 Proves birojā 2015.gada 21.decembrī ir nodevis /pers. S/, saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 179.lapa)*;
6. preci ar kvīts Nr.2-1-430/2016 Proves birojā 2016.gada 20.janvārī ir nodevis /pers. S/, saņēmis arī /pers. S/ *(lietas 2.sējuma 180.lapa)*;
7. preci ar kvīts Nr.2-1-934/2016 Proves birojā 2016.gada 10.februārī ir nodevis /pers. S/, saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 180.lapa)*;
8. preci ar kvīts Nr.2-1-1983/2016 Proves birojā 2016.gada 22.martā ir nodevis /pers. S/, saņēmis arī /pers. S/ *(lietas 2.sējuma 180.lapa)*;
9. preci ar kvīts Nr.2-1-2702/2016 Proves birojā 2016.gada 19.aprīlī ir nodevis /pers. S/, saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 183.lapa)*;
10. preci ar kvīts Nr.2-1-3734/2016 Proves birojā 2016.gada 26.maijā ir nodevis /pers. S/, saņēmis /pers. F/ *(lietas 2.sējuma 183.lapa).*

Tātad SIA „Inter Gold Latvia" (/pers. F/) piegādā pieteicējai preces, kuras Proves birojā atbilstoši kvīts numuriem testēšanai ir nodevusi SIA „Skobby" un SIA „Amarti".

[14] Dienesta vērtējumā ir par maz laika, lai pieteicēja un SIA „Inter Gold Latvia" paspētu veikt darījumus atbilstoši to amatpersonu paskaidrojumos norādītajam.

Dienests secinājis, ka prece praktiski pa tiešo no Proves biroja tiek piegādāta pieteicējai, piemēram, 2015.gada 23.oktobrī plkst.l5.59. /pers. F/ uz pilnvaras pamata saņēma preci Proves birojā un tajā pašā dienā plkst.16.30. to nodeva pircējam (pavadzīme Nr.IGL231015), 21.decembrī plkst.17.02. /pers. F/ uz SIA „Amarti" pilnvaras pamata saņēma preci Proves birojā un tajā pašā dienā plkst.17.30. to nodeva pircējam (pavadzīme Nr.IGL211215) *(sk. sākotnējā lēmuma 20.pielikumu lietas 1.sējuma 196.-197.lapa)*. Lai ar autotransportu no Proves biroja Teātra ielā 9, Rīgā, nokļūtu līdz SIA „Inter Gold Latvia" vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītajai strīda preces izsniegšanas/saņemšanas adresei Elizabetes ielā 2, Rīgā, ir nepieciešamas vismaz 10 minūtes (saskaņā ar *Google Maps* informāciju attālums starp šīm adresēm ir 2 km), tad laika posmā no analīžu rezultātu saņemšanas līdz preces piegādei (nodošanai) pieteicējai (28 vai 31 minūte) praktiski nav iespējams noformēt dokumentus par strīda preces saņemšanu no SIA „Inter Gold Latvia" piegādātāja SIA „Amarti", norādot tajās testēšanas pārskatos minēto informāciju par preci (svars, sastāvs, iepakojuma numurs utt.), veikt preces nodošanu/pieņemšanu Proves biroja telpās un preces piegādi pieteicējai, kurai pirms iegādes saskaņā ar noformētajiem līgumiem jāveic preces daudzuma un kvalitātes pārbaude.

/pers. F/ tiesas sēdē liecināja, ka Proves birojā tiek slēgts līgums, lai viņš no kāda klienta uz pilnvaras pamata varētu saņemt iegādāto materiālu. Tad, kad testēšanas pārskatu analīzes ir gatavas, tās tiek nosūtītas elektroniski. Vai nu tās tiek pārsūtītas pircējam, vai arī tās ir saņēmis piegādātājs un pārsūtījis viņam. Tad arī var zināt, kādi ir testa rezultāti konkrētajam pirkumam, un tos var pārsūtīt pircējam. Kad analīzes ir saņemtas, preci var saņemt nākošajā dienā vai tajā pašā dienā, ja iekļaujas darba laikā. Nododot preci testēšanai, Proves biroja klients norāda, vai preci saņems pats vai arī kāds no

viņa partneriem. Ja /pers. F/ zina, ka konkrēto darījumu pieteicēja jau ir apstiprinājusi, viņš jau savlaicīgi sagatavo dokumentus, izmantojot elektroniski atsūtīto informāciju: ierakstot darījuma iepakojuma numurus un precīzo svaru, tiek aprēķināta cena. Tiek sagatavoti dokumenti, un tikai tad tiek izņemta prece un piegādāta pircējam. Vienīgi identifikācijas kods un Proves biroja pavadzīmes numurs nav zināms pirms preces saņemšanas. Darījumos ar pieteicēju sagatavotie dokumenti tiek izdrukāti un parakstīti darījuma procesā, kad pieteicēja ir nosvērusi preci un noteikts konkrētais svars. Svara atšķirība tiek fiksēta katrā pavadzīmē. /pers. F/ apstiprināja, ka varēja būt atsevišķi gadījumi, kad darījums noticis saīsinātā laika periodā, jo pircējs steidzies *(lietas 5.sējuma 174.-178.lapa)*.

Tiesa konstatē, ka jau dienestam Proves birojs norādījis, ka biroja IS nodrošina klientu automātisku informēšanu par pasūtīto pakalpojumu izpildi. Piesakot pasūtījumu, klientam ir iespēja norādīt tam vēlamo paziņojuma veidu – īsziņa uz norādīto tālruņa numuru, e-pasts ar tam pielikumā esošu kvīts darba atskaiti (testēšanas rezultātiem) *(lietas 2.sējuma 178.lapa)*.

Pēc tiesas pieprasījuma Proves birojs iesniedza apkopotu tabulu, uz kādu e-pastu ir nosūtīti testēšanas rezultāti atbilstoši katras kvīts numuram *(lietas 5.sējuma 198.lapa)*.

Pārbaudot minēto informāciju, tiesa konstatē, ka dienesta norādītos testēšanas pārskatus 2015.gada 23.oktobrī (kvīts Nr. Nr.2-1-7836/2015) un 2015.gada 21.decembrī (kvīts Nr.2-1-9793/2015) proves birojs ir nosūtījis uz e-pastu: */elektroniskā pasta adrese/* (*lietas 5.sējuma 198.lapa)*. Tātad Proves birojs apstiprina, ka minētie divi strīdus testēšanas pārskati nosūtīti elektroniski piegādātājam SIA „Amarti", kā sēdē norādīja /pers. F/.

No lietas materiāliem izriet, ka preci ar kvīts Nr.2-1-7836/2015 Proves birojā 2015.gada 21.oktobrī nodeva /pers. S/ *(lietas 2.sējuma 179.lapa)*. 2015.gada 22.oktobrī plkst. 13.15 /pers. F/ elektroniski minēto preci piedāvā pirkt pieteicējai *(lietas 5.sējuma 126.lapa)*. 2015.gada 22.oktobrī plkst.13.28 pieteicēja norāda interesi par preci un norāda savus pirkšanas nosacījumus *(lietas 5.sējuma 127.lapa)*. Tātad jau 2015.gada 22.oktobrī pieteicēja ar SIA „Inter Gold Latvia" ir vienojusies par darījuma nosacījumiem.

Lai arī lietā nav ziņu, cikos SIA „Amarti" 2015.gada 23.oktobrī nosūtījis testēšanas pārskatus SIA „Inter Gold Latvia", tiesas vērtējumā nav neiespējami iepriekš veiktās dokumentu sagatavēs ierakstīt elektroniski saņemtos datus, tad Proves birojā izņemt preci, to nogādāt pieteicējai (apmēram 10 minūtes), un atlikušajās 20 minūtēs preci pārbaudīt, vai nav bojāts iepakojums, salīdzināt numurus, preci nosvērt un datus ierakstīt dokumentos, tos izdrukāt un parakstīt (veikt video fiksētās darbības).

Preci ar kvīts Nr.2-1-9793/2015 Proves birojā 2015.gada 21.decembrī plkst.12.49 ir nodevis /pers. S/ *(lietas 2.sējuma 179.lapa),* 2015.gada 21.decembrī plkst.16.01 /pers. F/ elektroniski minēto preci piedāvā pirkt pieteicējai *(lietas 5.sējuma 131.lapa).* 2015.gada 21.decembrī plkst.16.10 pieteicēja norāda interesi par preci un norāda savus pirkšanas nosacījumus *(lietas 5.sējuma 133.lapa).* Ņemot vērā zelta izstrādājumu tirdzniecības specifiku (cenas noteikšanas pēc LBMA fiksētās cenas), tiesas vērtējumā nav neiespējami sagatavot dokumentus un preci izņemt Proves birojā 2015.gada 21.decembrī plkst.17.02. un to piegādāt pieteicējai plkst.17.30.

[15] Dienests norāda uz zelta izstrādājumu svara atšķirībām, kas fiksētas Proves biroja izsniegtajos dokumentos un pieteicējas un SIA „Inter Gold Latvia" parakstītajos pieņemšanas- nodošanas aktos. Dienests atsaucas uz Proves biroja 2016.gada 29.jūlija vēstuli, kurā norādīts, ka, izstrādājumus izsniedzot, tiek veikta atkārtota to svēršana un skaitīšana (*lietas 2.sējuma 182.lapa).*

Kā jau vēstulē norādījis Proves birojs, minētā kārtība ir universāla un tiek attiecināta arī uz dārgmetāla lietņiem. Savukārt konkrēti par strīdus precēm Proves birojs pieteicēju ir informējis, ka zelta lietņa svēršana tiek veikta, pieņemot to no klienta analīzu veikšanai, atkārtoti dārgmetāla stieņi netiek svērti. Testēšanas pārskatā tiek norādīts stieņa lietņa sākotnējais svars. Veicot analīzes, dārgmetāla lietņa svaram tieši tehnoloģiskie zudumi nerodas, bet, pārraugot lietni (caururbjot), sastopami lējuma rukuma dobumi, kas pildīti ar skābes, ko lieto lietņu attīrīšanai no kušņu slāņa, šķidrumu. Kopējie svara zudumi šī iemesla dēļ nepārsniedz 1-3 grami vienam lietnim *(lietas 2.sējuma 176.lapa)*.

Izvērtējot svaru atšķirības, tiesa konstatē, ka tās iekļaujas Proves biroja norādītajās robežās. Tā piemēram 2015.gada 11.novembra darījumā testēšanas pārskatā testējamā objekta svars norādīts 2379,18 g, pieņemšanas-nodošanas aktā 2378,50 g *(lietas 2.sējuma 76., 81.lapa)*, starpība 0,68 g. 2015.gada 21.decembra darījumā testēšanas pārskatā testējamā objekta svars norādīts 3562,68 g, pieņemšanas-nodošanas aktā 3561,71 g *(lietas 2.sējuma 90., 94.lapa)*, starpība 0,97 g. 2016.gada 27.janvāra darījumā testēšanas pārskatā testējamā objekta svars norādīts 3074,46 g, pieņemšanas-nodošanas aktā 3072,98 g *(lietas 2.sējuma 105., 110.lapa)*, starpība 1,48 g.

[16] Dienests norāda, ka pieteicēja aviobiļešu iegādi strīda preču piegādei Beļģijas uzņēmumam veikusi pirms bija noformēti dokumenti par to iegādi no SIA „Inter Gold Latvia" (2015.gada 6.novembrī, 2016.gada 26.maijā un 2016.gada 16.martā pirktās aviobiļetes) *(pārsūdzētā lēmuma 22.lapa, lietas 1.sējuma 43.lapa)*.

Pieteikumā pieteicēja norāda, ka apmaksātās aviobiļetes tika iegādātas ar mērķi saņemt no Beļģijas uzņēmuma Argentor Essayeurs BVBA iegādāto preci un atsevišķa aviobiļešu pirkšana tieši saistībā ar veikto darījumu ar SIA „Inter Gold Latvia" netika veikta. Pieteicējas pārstāvis aviobiļetes iegādājās lidojumam Rīga-Brisele, bet līdz Antverpenei nokļuva ar vilcienu. Arī 2016.gada 16.martā un 2016.gada 26.maijā pieteicēja apmaksāja aviobiļetes, jo bija pasūtījusi preci Beļģijas uzņēmumam Argentor Essaveurs BVBA.

Arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka pieteicēja pamatā slēdz darījumus saistībā ar ieguldījumu zeltu un gadā ir apmēram 60 lidojumi uz Beļģiju, divas reizes mēnesī. 2015.gada 6.novembrī, 2016.gada 26.maijā un 2016.gada 16.martā pirktās aviobiļetes bija saistītas tieši ar minētajiem darījumiem un līdzekļu ekonomijas dēļ braucieni tika apvienoti arī ar strīdus preču piegādi NV TONY GOETZ Beļģijā (*lietas 5.sējuma 93., 94.lapa, 1:37'32"-1:47'52"*).

Lietā ir iesniegti pierādījumi, kas apliecina, ka /pers. A/ gada laikā ir veicis 58 lidojumus *(lietas 5.sējuma 153.-157.lapa)*. 2015.gada 6.novembrī pirkta aviobiļete lidojumam uz Briseli 2015.gada 12.novembrī ar atgriešanos Rīgā 2015.gada 13.novembrī. Lietā ir iesniegti arī pierādījumi, ka 2015.gada 13.novembrī Antverpenē tiek parakstīti dokumenti par zelta saņemšanu no Beļģijas uzņēmuma Argentor Essaveurs BVBA atbilstoši 2015.gada 5.novembrī izrakstītajam rēķinam *(lietas 1.sējuma 112.-120.lapa)*.

2016.gada 16.martā pirkta aviobiļete lidojumam uz Briseli 2016.gada 24.martā ar atgriešanos Rīgā 2016.gada 25.martā. Lietā ir iesniegti arī pierādījumi, ka 2016.gada 25.martā pieteicējs saņem dimantus saskaņā ar Beļģijas uzņēmuma Argentor Essaveurs BVBA 2016.gada 4.martā izrakstīt rēķinu *(lietas 1.sējuma 121.-135.lapa)*.

2016.gada 26.maijā pirkta aviobiļete lidojumam uz Briseli 2016.gada 2.jūnijā ar atgriešanos Rīgā 2016.gada 3.jūnijā. Lietā ir iesniegti pierādījumi, ka 2016.gada 26.maijā Argentor Essaveurs BVBA pieteicējai ir izrakstījis rēķinu par zelta piegādi un 2.jūnijā pieteicēja šo zeltu ir saņēmusi transportēšanai *(lietas 1.sējuma 136.-146.lapa)*.

Ņemot vērā darījumu ar Argentor Essaveurs BVBA kopējo vērtību, tiesai nerodas šaubas, ka aviobiļetes ir pirktas tieši saistībā ar šiem darījumiem. Par plānoto braucienu liecina arī elektroniskā sarakste *(lietas 5.sējuma 135.-137.lapa)*.

[17] Attiecībā uz dienesta iebildi, ka SIA „Inter Gold Latvia" uzrāda deklarācijās pietiekami ievērojamas iegādes un piegādes darījumu vērtības, bet budžetā iemaksājamais PVN ir neliels, tiesa norāda, ka jautājums par to, vai PVN, kas maksājams par agrākiem vai vēlākiem pārdošanas darījumiem saistībā ar konkrētajām precēm, tika vai netika pārskaitīts Valsts kasei, neietekmē nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodokli

samaksāto PVN. PVN ir maksājams par katru ražošanas vai izplatīšanas darbību, atskaitot nodokli, kas tieši ietekmē dažādos cenu veidojošos elementus *(skat. Eiropas Savienības Tiesas 2006. gada 12. janvāra spriedumu apvienotajās lietās C?354/03, C?355/03 un C?484/03 Optigen u.c. 54. punktu; 2006.gada 6.jūlija spriedumu apvienotajās lietās C?439/04 un C?440/04 Kittel un Recolta Recycling 49. punktu un 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajās lietās C-80/11 un C-142/11 Mahageben un David 40. punktu)*.

[18] Dienests atsaucas uz SIA „Inter Gold Latvia" darījumu partneru SIA „Skobby" un SIA „Amarti" un to tālāko darījumu partneru negodprātīgu rīcību attiecībā uz zelta lūžņu piegādi.

Saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas judikatūru, lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, kompetentajām nodokļu iestādēm ir juridiski pietiekami jāpierāda objektīvie elementi, kas ļauj secināt, ka nodokļu maksātājs zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, kurš ir norādīts, lai pamatotu tiesības uz atskaitīšanu, ir iesaistīts krāpšanā, ko izdarījis piegādātājs vai cits uzņēmējs, kas iepriekš vai vēlāk iesaistījies piegāžu ķēdē *(skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Mahagében un D?vid, 49. punktu)*.

Savukārt ar paredzēto tiesību uz atskaitīšanu nav saderīgi, ja ar šo tiesību atteikumu tiek sodīts nodokļa maksātājs, kurš nezināja vai nevarēja zināt, ka attiecīgo darījumu piegādātājs bija iecerējis kā krāpšanu vai ka cits darījums, kas ietilpst piegādes ķēdē pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar PVN krāpšanu *(skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Optigen u.c. 52. un 55.punktu, iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Kittel un Recolta Recycling 45., 46. un 60.punktu, kā arī iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Mahagében un D?vid 47.punktu)*.

Sistēmas, kurā atbildība iestājas bez vainas, izveidošana pārsniegtu to, kas ir nepieciešams Valsts kases tiesību aizsardzībai *(skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās Mahagében un D?vid 48.punktu)*.

Lietā nav pierādījumu, ka pieteicēja zināja, no kā SIA „Inter Gold Latvia" ir iegādājusies preci. Lietā nav arī pierādījumu, ka SIA „Inter Gold Latvia" būtu saistīta ar kādām SIA „Skobby" un SIA „Amarti" negodprātīgām darbībām. Kā tiesas sēdē liecināja /pers. F/, SIA „Skobby" un SIA „Amarti" viņu bija uzmeklējušas ar interneta palīdzību, jo SIA „Inter Gold Latvia" mājas lapā bija aicinājums sadarboties. Pieprasīta nepieciešamā dokumentācija, lai pārliecinātos, vai sadarbības partneris drošs. Uzsākot sadarbību ar jaunu klientu ne tikai SIA „Inter Gold Latvia" to pārbauda, bet dokumenti tiek nosūtīti arī uz AS „SEB banka", jo tāda ir bankas prasība. Visi darījumi SIA „Skobby" un SIA „Amarti" notikuši tikai Proves birojā. Proves biroja izsniegtā licence ir kā papildu apstiprinājums, ka klients ir pārbaudīts un identificēts *(lietas 5.sējuma 178., 179.lapa)*.

SIA „Skobby" amatpersona /pers. R/ un SIA „Amarti" amatpersona /pers. S/ Igaunijas nodokļu administrācijai ir apstiprinājuši, ka tieši viņi ir uzmeklējuši SIA „Inter Gold Latvia" un piedāvājuši preces *(lietas 4.sējuma 47.-51., 71.-76.lapa)*.

Pēc tiesas pieprasījuma AS „SEB banka" tiesu informējusi, ka gadījumos, kad klients iesniedz bankai savus saimnieciskās darbības līgumus, banka pārliecinās, ka otra līguma slēdzēja puse ir reāls uzņēmums un darbojas atbilstošā vai saistītā nozarē. Bankas arhīvā atrodas SIA „Inter Gold Latvia" dārgmetālu pirkuma-pārdevuma līgums ar SIA „Amarti" un ar SIA „Skobby" un Izraksti no saimnieciskās darbības vietu ar dārgmetāliem, dārgakmeņiem un to izstrādājumiem, ko izsniedz Proves birojs *(lietas 5.sējuma 189.lapa)*.

Darījumu slēgšanas brīdī SIA „Skobby" un SIA „Amarti" ir bijušas reģistrētas PVN reģistrā un tām Proves birojā ir bijusi reģistrēta saimnieciskās darbības veikšanas vieta ar dārgmetāliem, dārgakmeņiem un to izstrādājumiem *(lietas 2.sējuma 178.lapa)*.

[19] Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka ar lietā esošajiem pierādījumiem ir apstiprināts, ka SIA „Inter Gold Latvia" pieteicējai ir piegādājusi strīdus preces – zelta lūžņus. Līdz ar to dienests bez tiesiska pamata ir liedzis atskaitīt priekšnodokli un pārsūdzētais lēmums atzīstam par prettiesisku un atceļamu.

[20] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu. Pieteicēja ir samaksājusi valsts nodevu 30 *euro* apmērā *(lietas 1.sējuma 20.lapa)*.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma126.panta pirmo daļu, 246.–251.pantu un 289.–291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

apmierināt SIA „Aurum Invest" pieteikumu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2017.gada 26.aprīļa lēmumu Nr.30.2-22.7/2399.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu SIA „Aurum Invest", reģistrācijas Nr.40103223889, samaksāto valsts nodevu 30 *euro*.

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

Tiesnese R.Migla