NORAKSTS

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A42887809
AA43-0059-13/5

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 5.februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētājs V.Poķis,
tiesneses I.Amona un S.Liniņa,

piedaloties sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pārstāvjiem *A.B.* un *V.K.*, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *B.S.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 29.jūnija lēmuma Nr.19.1/13649 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 22.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk - VID) Rīgas reģionālās iestādes (turpmāk - RRI) Audita pārvaldes 8.audita daļa no 2008.gada 22.oktobra līdz 2009.gada 19.janvārim veica SIA „*/Nosaukums/*" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk - PVN) auditu par periodu no 2006.gada 1.janvāra līdz 2008.gada 30.jūnijam un uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk - UIN) auditu par 2005., 2006. un 2007.gadu, par ko sastādīja audita pārskatu Nr.9 (turpmāk – Audita pārskats).

Ar VID RRI Audita pārvaldes 8.audita daļas priekšnieces 2009.gada 19.janvāra lēmumu Nr.4.2.8/1 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) SIA „*/Nosaukums/*": 1) papildu nomaksai budžetā aprēķināti Ls 54 643, no tiem: PVN Ls 22 310,67 (par 2006.gada februāri Ls 2096,19, septembri Ls 10 756,93

un 2007.gada maiju Ls 9457,55), nokavējuma nauda Ls 7291,3 un soda nauda Ls 11 155,35, kā arī UIN Ls 8465,12 (par 2005.gadu Ls 3095,7 un 2007.gadu Ls 5369), nokavējuma nauda Ls 1807,14 un soda nauda Ls 3613,42; 2) samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 39 454,72 (par 2006.gada februāri Ls 1025,42, jūniju Ls 10 480,79, jūliju Ls 7974,79, augustu Ls 414, septembri Ls 37,24 un novembri Ls 8694, 2007.gada janvāri Ls 5706, februāri Ls 4504,37 un jūliju Ls 618,11) un aprēķināta soda nauda Ls 17 782,15, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais UIN par Ls 29 164,33 (par 2006.gadu Ls 23054,7 un 2007.gadu Ls 6109,63) un aprēķināta soda nauda Ls 14 582,17.

Ar RRI direktora 2009.gada 23.marta lēmumu Nr.1.3/9841 (turpmāk – 2009.gada 23.marta lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[2] Izskatījis SIA „*/Nosaukums/*" apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektors ar 2009.gada 29.jūnija lēmumu Nr.19.1/13649 (turpmāk - Lēmums) 2009.gada 23.marta lēmumu atstāja negrozītu.

Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lai konstatētu, vai SIA „*/Nosaukums/*" bija tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, nepieciešams noskaidrot, vai ir iestājušies visi ne tikai formālie, bet arī faktiskie likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā norādītie priekšnosacījumi, t.i., vai preces tik tiešām reāli tika saņemtas un izmantotas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Nodokļa maksājums vai no tā izrietošās tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu nevar tikt atzītas, pamatojoties uz nenotikušu darījumu.

Lietā pastāv strīds, vai SIA „*/Nosaukums/*" bija tiesības 2006.gada jūnija – septembra un novembra, 2007.gada janvāra, februāra, maija un jūnija PVN deklarācijās kā priekšnodokli uzrādīt Ls 58 643,78 saskaņā ar SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā izrakstītajām preču pavadzīmēm-rēķiniem (turpmāk - PPR), kuras kā preču izsniedzējs saskaņā ar paraksta atšifrējumu parakstīja *A.S.* (SIA „*/Nosaukums/1*" amatpersona no 2005.gada 29.marta līdz 2007.gada 8.augustam).

[2.2] VID RRI pārbaudē ieguvusi pierādījumus, kas apliecina, ka darījumi starp SIA „*/Nosaukums/*" un SIA „*/Nosaukums/1*" faktiski nav notikuši.

Pēc VID Finanšu policijas pārvaldes sniegtās informācijas (2008.gada 1.decembra vēstule Nr.14.1.1-18.2/18772) kriminālprocesa ietvaros tika nopratināts *A.S.* (SIA „*/Nosaukums/1*" amatpersona no 2005.gada 29.marta līdz 2007.gada 8.augustam), kurš liecināja, ka par sabiedrības amatpersonu kļuvis pēc trešās personas norādījumiem, uzņēmumā finansiāli saimniecisko darbību nav veicis, kā arī nevienu nav pilnvarojis to darīt, uzņēmuma darījumus uzskata par fiktīviem. Turklāt *A.S.* apliecināja, ka nav veicis darījumus ar SIA „*/Nosaukums/*" un uzskata arī šos darījumus par fiktīviem.

[2.3] VID adresētajā apstrīdēšanas iesniegumā norādīts, ka *A.S.* 2008.gada 4.decembra paskaidrojumā apliecināja preču piegādi SIA „*/Nosaukums/*". No lietas materiāliem konstatējams, ka *A.S.* 2008.gada 4.decembrī VID RRI sniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka faktiski SIA „*/Nosaukums/1*" darbību nav veicis, kā arī apliecināja, ka pēc trešās personas lūguma parakstīja SIA

„*/Nosaukums/1*” vārdā noformētās PPR, bet neko nezina par tajās norādīto preču piegādes procesu, jo personīgi šīs preces nav izsniedzis, kā arī PPR uzrādītajā preču izsniegšanas un saņemšanas adresē (*/adrese/*) nav bijis. Bez tam atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai minētajam uzņēmumam nav materiāli tehniskās bāzes un darbaspēka resursu, lai nodrošinātu SIA „*/Nosaukums/1*” vārdā noformētajās PPR norādītās preču piegādes, SIA „*/Nosaukums/1*” juridiskajā adresē neatrodas, kā arī struktūrvienības VID nav reģistrējusi (līdz 2007.gada 5.jūnijam), laika periodā no 2005.gada augusta līdz 2007.gada jūlijam SIA „*/Nosaukums/1*” ir viens darba ņēmējs (*A.S.*), turklāt saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas (turpmāk - CSDD) datiem uzņēmumam transportlīdzekļi nav reģistrēti.

Ņemot vērā SIA „*/Nosaukums/1*” amatpersonas *A.S.* paskaidrojumos norādīto, kā arī izvērtējot VID rīcībā esošo informāciju par minēto uzņēmumu, uzskatāms, ka VID RRI pamatoti secināja, ka konkrētajā lietā uzrādītās PPR neapliecina SIA „*/Nosaukums/*” un SIA „*/Nosaukums/1*” savstarpējo darījumu faktisko esamību. Tātad VID RRI pamatoti ierobežoja SIA „*/Nosaukums/*” tiesības atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumiem veikt priekšnodokļa atskaitījumus 2006.gada jūnijā Ls 10 480,79, jūlijā Ls 7974,79, augustā Ls 414, septembrī Ls 10 794,17 un novembrī Ls 8694, kā arī 2007.gada janvārī Ls 5706, februārī Ls 4504,37, maijā Ls 9457,55 un jūlijā Ls 618,11 saskaņā ar rēķiniem, kuros kā preču nosūtītāja norādīta SIA „*/Nosaukums/1*”.

[2.4] No pārbaudes materiāliem izriet, ka 2006.gada februārī SIA „*/Nosaukums/*” saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli” 28.panta pirmo daļu piemērojusi 0% likmi darījumam ar Lietuvas uzņēmumu UAB „*/Nosaukums/3*”.

Pārbaudei uzrādītajā 2006.gada 9.februāra noformētajā rēķinā Nr.311 par EUR 24 657,84 jeb Ls 17 342,28 un CMR kā kravas nosūtītājs norādīta SIA „*/Nosaukums/*”, kā kravas saņēmēja – UAB „*/Nosaukums/3*”, kravas izkraušanas vieta – UAB „*/Nosaukums/7*” (adrese */adrese/*), pārvadātājs – UAB „*/Nosaukums/6*” un transporta līdzekļa vadītājs – *E.M.* Bez tam pārbaudei uzrādītajā CMR norādīts transporta līdzeklis ar reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/*, SIA „*/Nosaukums/*” zīmogs un paraksts (bez atšifrējuma) par kravas nosūtīšanu, UAB „*/Nosaukums/6*” zīmogs un *E.M.* paraksts (saskaņā ar paraksta atšifrējumu) par to, ka transportētājs pieņem kravu, taču minētajā CMR nav kravas saņēmēja paraksta un datuma.

Saskaņā ar Lietuvas nodokļu administrācijas sniegto informāciju UAB „*/Nosaukums/3*” direktors un īpašnieks *S.C.* nav ieradies nodokļu administrācijā un nav iesniedzis dokumentus par periodu no 2005.gada 1.janvāra līdz 2006.gada 31.decembrim, no 2006.gada 14.aprīļa līdz 2008.gada 3.martam vienīgais darbinieks uzņēmumā bija *S.C.* (vienīgais uzņēmuma direktors un īpašnieks), savukārt līdz 2006.gada februārim uzņēmumā strādāja 58 nodarbinātie. 2007.gada 9.jūlijā UAB „*/Nosaukums/3*” izslēgta no PVN reģistra sakarā ar reorganizāciju un no minētā datuma uzņēmuma tiesību pārmantotājs ir UAB „*/Nosaukums/6*”, kas 2008.gada 22.janvārī izslēgta no PVN maksātāju

reģistra, jo neveica saimniecisko darbību. Bez tam par UAB „*/Nosaukums/6*" sniegtajiem transporta pakalpojumiem Lietuvas nodokļu administrācija 2008.gada 8.jūlijā sniegusi atbildi, ka UAB „*/Nosaukums/6*" par kravu pārvadājumiem, ko SIA „*/Nosaukums/*" nosūtījusi UAB „*/Nosaukums/3*", ir uzrādījusi 2 transportēšanas dokumentus (2005.gada 8.decembra CMR Nr.RA0000068 un 22.decembra CMR Nr.RA0000082), savukārt 2006.gada 9.februāra CMR b/n nav uzrādījusi, līdz ar to transporta pakalpojuma fakts saistībā ar minēto CMR pārbaudē netika konstatēts. Turklāt pārbaudes laikā UAB „*/Nosaukums/6*" neuzrādīja transporta līdzekļu īpašuma dokumentus un nesniedza informāciju par transporta līdzekļa vadītāju *E.M.* Minētajā CMR uzrādītā transporta līdzekļa ar reģistrācijas Nr.*/reģistrācijas numurs/* īpašnieks ir UAB „*/Nosaukums/4*" un lietotājs UAB „*/Nosaukums/5*". Savukārt pārbaudīt, kādi transporta līdzekļa iegrāmatoti UAB „*/Nosaukums/6*" grāmatvedības reģistros, nav iespējams, jo 2005. un 2006.gadā UAB „*/Nosaukums/6*" neveica CMR uzskaiti. Pārbaudes laikā Lietuvas nodokļu administrācija nav varējusi konstatēt, kurš pasūtīja transporta pakalpojumus un kurš par tiem samaksāja.

[2.5] Ņemot vērā iepriekš minēto, VID RRI bija pamats secināt, ka UAB „*/Nosaukums/6*" nav veikusi kravas pārvadājumus saskaņā ar 2006.gada 9.februāra CMR b/n, kas noformēta SIA „*/Nosaukums/*" preču piegādei Lietuvas uzņēmumam UAB „*/Nosaukums/3*" saskaņā ar 2006.gada 9.februāra rēķinu Nr.311. Līdz ar to pārbaudē netika iegūts apstiprinājums faktam, ka SIA „*/Nosaukums/*" 2006.gada 9.februāra rēķinā Nr.311 norādītās preces transportētas no Latvijas uz Lietuvu preču saņēmējam. Tātad pārbaudē pamatoti saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmo daļu netika atzīta PVN 0% likmes piemērošana SIA „*/Nosaukums/*" darījumam ar minēto Lietuvas uzņēmumu.

[2.6] VID RRI saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un trešo daļu, 32.^{3}panta pirmo, otro un trešo daļu SIA „*/Nosaukums/*" pamatoti papildus aprēķināja PVN Ls 22 310,67, nokavējuma naudu Ls 7291,3 un soda naudu Ls 11 155,35, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 39 454,72 un aprēķināja soda naudu Ls 17 782,15.

[2.7] No lietas materiāliem konstatējams, ka SIA „*/Nosaukums/*" 2005.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāvusi Ls 14 616 apmērā saskaņā SIA „*/Nosaukums/2*" vārdā izsniegto 2005.gada 20.oktobra PPR sērija TC-IX Nr.015890, kurā kā preču izsniedzējs saskaņā ar paraksta atšifrējumu norādīts *A.G.*

Pēc VID rīcībā esošās informācijas SIA „*/Nosaukums/2*" amatpersona *A.G.* (no 2005.gada 24.maija līdz 2007.gada 1.augustam) 2007.gada 6.novembrī sniedza liecību kriminālprocesā, kurā liecināja, ka par SIA „*/Nosaukums/2*" amatpersonu kļuvis pēc trešo personu piedāvājuma, ar saimniecisko un finansiālo darbību SIA „*/Nosaukums/2*" nekad nav nodarbojies, nav pilnvarojis nevienu personu veikt saimniecisko darbību savā vietā, nav parakstījis darījumus apliecinošus dokumentus, nav slēdzis līgumus SIA „*/Nosaukums/2*" vārdā. VID iesniegtajā ziņojumā par valsts sociālās apdrošināšanas obligātām iemaksām no

darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu par 2005.gada oktobri SIA „*/Nosaukums/2*" norādījusi vienu darba ņēmēju (*A.G.*), kurš ar saimniecisko un finansiālo darbību uzņēmumā nav nodarbojies. Bez tam no lietas materiāliem konstatējams, ka SIA „*/Nosaukums/*" peļņas vai zaudējumu aprēķinā pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāvusi 2005.gadā Ls 6021,56, 2006.gadā – Ls 134 377,77 un 2007.gadā – Ls 64 935,4, kā arī grāmatvedībā uzrādījusi, ka 2006.gadā saņēmusi pamatlīdzekli (ūdens-tvaika defrostieri) saskaņā ar SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā noformētajām PPR, kuros kā preču izsniedzējs saskaņā ar paraksta atšifrējumu norādīts *A.S.*

Tā kā SIA „*/Nosaukums/2*" amatpersona *A.G.* un SIA „*/Nosaukums/1*" amatpersona *A.S.* sniegtajās liecībās un paskaidrojumos norādīja, ka saimniecisko darbību minētajos uzņēmumos nav veikuši, turklāt minētajiem uzņēmumiem nav darbaspēka resursu un materiāli-tehniskās bāzes, lai veiktu minēto uzņēmumu vārdā noformētās PPR norādīto preču piegādes, uzskatāms, ka VID RRI pamatoti secināja, ka SIA „*/Nosaukums/*" rīcībā esošie SIA „*/Nosaukums/2*" un SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā noformētie PPR nepierāda darījumu faktisko esamību starp minētajiem uzņēmumiem un SIA „*/Nosaukums/*", tāpēc minētos PPR nevar uzskatīt par attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē. VID RRI audita laikā guva pietiekamus pierādījumus, lai secinātu, ka SIA „*/Nosaukums/2*" un SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā izsniegtajās PPR norādītie darījumi faktiski nav notikuši. Tātad minētie SIA „*/Nosaukums/2*" un SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā noformētie PPR ietver ziņas par darījumu, kas neatbilst faktiskajiem apstākļiem, satur nepatiesu informāciju. Tā kā SIA „*/Nosaukums/*" grāmatvedībā izmantojusi minētās PPR kā attaisnojuma dokumentus, līdz ar to SIA „*/Nosaukums/*" grāmatvedības ieraksti ir vērtējami kā neatbilstoši faktiskajiem apstākļiem jeb nav patiesi.

[2.8] Ievērojot iepriekš konstatēto (darījumi nav notikuši), VID nav pamata SIA „*/Nosaukums/2*" un SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā noformētajās PPR norādīto preču vērtību saistīt ar SIA „*/Nosaukums/*" 2005.-2007.gada neto apgrozījuma gūšanu un iekļaut attiecīgā taksācijas perioda pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās. Bez tam uzskatāms, ka pārbaudē pamatoti saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.panta pirmās daļas 4.punktu samazināta SIA „*/Nosaukums/*" 2006. un 2007.gada UIN deklarācijās norādītā pamatlīdzekļu nolietojuma nodokļu vajadzībām summa par nolietojumu ūdens-tvaika defrostierim, kas saņemts saskaņā ar SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā noformēto PPR, par minēto nolietojuma summu palielinot attiecīgā taksācijas gada apliekamo ienākumu. Tātad VID RRI pamatoti pārbaudes rezultātā, nosakot ar UIN apliekamo bāzi par 2005.-2007.gadu, peļņas vai zaudējuma aprēķinā samazināja uzrādītās izmaksas 2005.gadā par Ls 20 638, 2006.gadā par Ls 134 378 un 2007.gadā par Ls 64 935, kā arī samazināja saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.pantu aprēķināto pamatlīdzekļu nolietojuma summu par nolietojumu ūdens-tvaika defrostierim 2006.gadā Ls

19 320 un 2007.gadā Ls 11 592, attiecīgi palielinot SIA „*/Nosaukums/*" 2006.-2007.gada UIN deklarācijās norādīto apliekamo ienākumu.

Ņemot vērā minēto, VID RRI saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu pamatoti SIA „*/Nosaukums/*" noteica koriģēto apliekamo ienākumu par 2005.gadu Ls 316 812 un nodokli no koriģētā apliekamā ienākuma Ls 47 521,8, koriģēto apliekamo ienākumu par 2006.gadu Ls 348 762 un nodokli no koriģētā apliekamā ienākuma Ls 52 314,3, koriģēto apliekamo ienākumu par 2007.gadu Ls 20 932 un nodokli no koriģētā apliekamā ienākuma Ls 33 139,8.

[2.9] VID RRI pamatoti saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, 32.^{3}panta pirmo un trešo daļu, 29.panta otro daļu SIA „*/Nosaukums/*" nomaksai budžetā papildus aprēķināja UIN Ls 8465,12 (par 2005.gadu Ls 3095,7, un 2007.gadu Ls 5369,42), nokavējuma naudu Ls 1807,14 un soda naudu Ls 3613,42, kā arī samazināja nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo UIN summu par 29 164,33 (par 2006.gadu Ls 23 054,7 un 2007.gadu Ls 6109,63) un aprēķināja soda naudu Ls 14 582,17.

[2.10] Saskaņā ar 2009.gada 23.marta lēmumu ir pieļauta acīmredzama pārrakstīšanās kļūda, ņemot vērā Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 72.pantā noteikto, minētajā lēmumā veikts labojums un pirmajā lapā trešajā rindkopā norādītā naudas summa Ls 11 686,68 aizstājam ar naudas summu Ls 11 155,35, kā arī otrajā lapā trešajā rindkopā norādītā naudas summa Ls 17 250,82 aizstājama ar naudas summu Ls 17 782,15.

[3] 2009.gada 4.augustā Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA „*/Nosaukums/*" (turpmāk - pieteicēja) pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Nav pamatots VID secinājums, ka audita laikā nebija iespējams konstatēt faktu, ka no SIA „*/Nosaukums/1*" piegādātās preces faktiski ir piegādātas.

Piegādātās preces (izejvielas) no SIA „*/Nosaukums/1*" auditējamā laika periodā tika izmantotas zivju produkcijas - sterilizētu konservu ražošanai un audita laikā bija iespējas pārliecināties par SIA „*/Nosaukums/1*" piegādāto preču atlikumiem.

[3.2] VID nebija pamata secināt, ka pieteicējas darījumi ar SIA „*/Nosaukums/1*", SIA „*/Nosaukums/2*" un Lietuvas uzņēmumu UAB „*/Nosaukums/3*" nav notikuši.

Datu bāzēs (SIA „Lussoft" un VID mājas lapā) ir apstiprinājušās ziņas gan par SIA „*/Nosaukums/1*", gan par tās amatpersonu *A.S.* laika periodā no 2005.gada 29.marta līdz 2007.gada 8.augustam. Līdz ar to nav pamata apšaubīt juridiskās personas un amatpersonas identitāti un uzsākt sadarbību ar attiecīgo darījumu partneri. Turklāt *A.S.* savā 2008.gada 4.decembra paskaidrojumā VID apliecināja preču piegādi pieteicējai un nenoliedz, ka būtu parakstījis pavadzīmes. Apstāklis, ka *A.S.* sniedzis pretrunīgas liecības VID Finanšu policijas pārvaldes 2007.gada 20.augustā uzsāktā kriminālprocesa ietvaros un

paskaidrojumos, nerada nekādas tiesiskas sekas pieteicējai. Iemesls darbības noliegšanai SIA „*/Nosaukums/1*" ir *A.S.* centieni izvairīties no atbildības par iespējamiem pārkāpumiem minētā uzņēmuma saimnieciskajā darbībā.

Pašreizējais SIA „*/Nosaukums/1*" valdes loceklis un īpašnieks *I.A.*, kas bija uzņēmuma pārstāvis arī auditējamā laika periodā apliecina, ka preču piegādes no SIA „*/Nosaukums/1*" ir notikušas un šim apliecinājumam ir juridisks spēks. VID neizvērtēja SIA „*/Nosaukums/1*" valdes locekļa *A.S.* 2005.gada 20.aprīlī personīgi parakstīto Universālo pilnvara *I.A.* un 2005.gada 5.martā noslēgto kopdarbības līgumu.

Auditā ir konstatēts pieņēmums, ka nav gūti pierādījumi par preču piegādi no SIA „*/Nosaukums/2*". Ar šo uzņēmumu bija tikai viens darījums par 25,2 t rafinētas dezodorētas augu eļļas iegādi saskaņā ar 2005.gada 20.oktobrī izsniegto PPR sērija TC-IX Nr.015890 (kopējā darījuma summa Ls 14 616).

VID nepamatoti norādījis, ka SIA „*/Nosaukums/2*" nav darbaspēka resursu darījumu veikšanai, jo pirmkārt, minētās ziņas pieteicējai, uzsākot sadarbību ar uzņēmējsabiedrību, nekādā veidā nav iespējams pārbaudīt, kā arī apstrīdētā darījuma raksturs nav tāds, kas prasa lielus kapitālieguldījumus materiāli - tehniskajā bāzē vai darbaspēkā.

Par Lietuvas uzņēmumu „*/Nosaukums/3*" darbību (nenomaksātiem nodokļiem par saņemtajām precēm) Lietuvā ir ierosināta kriminālliet a un bijusī uzņēmuma vadība ir ieinteresēta neatzīt preču piegādes no pieteicējas un arī citiem Latvijas uzņēmumiem. Preču piegādi saskaņā ar šo invoice apliecina firmas „*/Nosaukums/3*" veiktā apmaksa par preci (bankas kontu pārskati). Minētajā preču piegādē pārvadātājs ir Lietuvas transporta uzņēmums „*/Nosaukums/6*", kura īpašnieks bija arī „*/Nosaukums/3*" īpašnieks *R.T.*, kas nav ieinteresēts atzīt piegādes faktu. Pārējās pieteicējas veiktajās piegādēs Lietuvas uzņēmumam bija citi pārvadātāji, kas apliecināja un pierādīja preču transportēšanu uz Lietuvu. VID ir izdarījis kļūdainu, nepamatotu secinājumu, jo balstījies uz nepārbaudītu informāciju. Pieteicēja uzskata, ka gadījumā, ja UAB „*/Nosaukums/6*" 2006.gadā CMR uzskaiti nav veikusi, par šo faktu ir jāsoda Lietuvas uzņēmums, nevis pieteicēja, kuras rīcībā ir visi PVN 0 % likmi apliecinošie dokumenti un kura ir izpildījusi visus likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmajā daļā noteiktos priekšnoteikumus minētās likmes piemērošanai. Tā kā preču transportēšanu nodrošināja Lietuvas uzņēmums UAB „*/Nosaukums/3*", tad saskaņā ar minēto darījumu veikšanas brīdī spēkā esošo Ministru kabineta 2005.gada 19.jūlija noteikumu Nr.534 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" 265. un 266.punktu, pilnīgi pietiekams ir fakts, ka uz CMR ir UAB „*/Nosaukums/6*" zīmogs un *E.M.* paraksts par to, ka transportētājs pieņem kravu, kas arī apliecina preču nodošanas faktu pārvadātājam.

Tā kā minēto Ministru kabineta noteikumu normu izpratnē, nav obligāta prasība par kravas saņēmēja parakstu un datumu, tad VID prasība ir nepamatota un nelikumīga, paplašināti tulkojot likuma un Ministru kabineta normas. Formālas kļūdas CMR aizpildīšanā nevar ierobežot nodokļu maksātāja tiesības un nav pierādījums darījuma neesamībai, ja darījumu apliecina citi neapstrīdami

pierādījumi. VID nav konstatējis, vai UAB „*/Nosaukums/6*” CMR norādīto transportlīdzekli nav nomājis no cita nodokļu maksātāja, kā arī nav ne konstatējis, ne arī pierādījis, ka *E.M.* darījuma veikšanas brīdī nav strādājis Lietuvas uzņēmumā UAB „*/Nosaukums/6*”.

Lēmumā norādītais, ka UAB „*/Nosaukums/3*” direktors un īpašnieks *S.C.* nav ieradies nodokļu administrācijā un nav iesniedzis dokumentus par periodu no 2005.gada 1.janvāra līdz 2006.gada 31.decembrim, kā arī no 2006.gada 14.aprīļa līdz 2008.gada 3.martam bija vienīgais nodarbinātais uzņēmumā, nepierāda darījuma neesamību. Līdz ar to VID izdarītie secinājumi nav pamatoti. Pieteicējas rīcībā ir visi normatīvajos aktos paredzētie preču transporta dokumenti, kas apliecina preču transportēšanu no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī. Lai gan VID Lietuvas nodokļu administrācijas sniegto atbildi par UAB „*/Nosaukums/6*” iespējamiem likuma pārkāpumiem bija saņēmis jau 2008.gada 8.jūlijā, pieteicēja netika informēta par to, lai savlaicīgi novērstu VID analīzes un informācijas apstrādes procesā atklātos trūkumus, kā arī, lai savlaicīgi iegūtu papildu pierādījumus no Lietuvas uzņēmuma UAB „*/Nosaukums/6*”, ko šobrīd vairs nav iespējams izdarīt.

[3.3] Uz nokavējuma naudas aprēķina brīdi pieteicējai bija PVN pārmaksa Ls 11 381,68 apmērā, līdz ar ko nav iespējams ne teorētiski, ne arī praktiski aprēķināt nokavējuma naudu pamatparādam, kas nav izveidojies un arī pēc nodokļu audita rezultātā papildus aprēķinātās summas nebūtu izveidojies pamatparāds, bet gan PVN pārmaksa Ls 8260,07 apmērā (Ls 11 381,68 – Ls 3121,61 (PVN aprēķins) = Ls 8 260,07).

Attiecīgi nokavējuma naudas aprēķins Ls l 377,59 apmērā par periodu no 2006.gada 16.maija līdz 2008.gada 22.oktobrim (890 dienas), ir atceļams, jo pieteicējai uz 2006.gada 15.maiju pēc gada pārskata par 2005.gadu iesniegšanas, ir UIN pārmaksa Ls 7 598,65, nevis nodokļu parāds. Līdz ar to nav iespējams aprēķināt nokavējuma naudu auditā konstatētajam pamatparādam Ls 3 095,70 apmērā, kas nav izveidojies. Līdz ar to ir jāatceļ Lēmums daļā par nokavējuma naudas aprēķinu pilnā apjomā. Lai nodrošinātu tiesību aktu juridisku precizitāti, nav pieļaujama jēdzienu, šajā gadījumā „pamatparāds” patvaļīga paplašināšana, sašaurināšana vai skaidrošana. Šobrīd likumā „Par nodokļiem un nodevām” nav regulējuma, kas izskaidrotu terminu „pamatparāds”. Līdz ar to tas neveicina vienādu izpratni un piemērošanu, un tādejādi netiek ievērots vienlīdzības princips un tiesiskuma princips.

Nokavējuma naudas aprēķins Ls 429,55 apmērā (samazināta UIN pārmaksa Ls 6 109,63 apmērā un konstatēts pamatparāds Ls 5 369,42 apmērā) par periodu no 2008.gada 15.maija līdz 2008.gada 22.oktobrim (160 dienas), kas atspoguļots audita pārskatā par 2007.gada darbības rezultātiem, ir atceļams, jo pieteicējai uz 2008.gada 14.maiju ir izveidojusies UIN pārmaksa Ls 7 401,42 apmērā, kā rezultātā nav iespējams aprēķināt nokavējuma naudu.

[3.4] Atsaucoties uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) 2007.gada 8.februāra spriedumu lietā SKA-23/2007, kurā tiesa ir apskatījusi un ņēmusi vērā pastāvošo EKT praksi PVN lietās, pieteicēja uzskata, ka arī šajā gadījumā bija piemērojama EKT prakse un

pieteicējai bija tiesības atskaitīt priekšnodokli par veiktajiem darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/1*". Pieteicēja uzskata, ka visā audita procesā un, izdodot VID lēmumus, pilnībā tika ignorēts administratīvā procesa princips *in dubio pro civis,* saskaņā ar kuru pierādīšanas nastai jāgulstas pēc iespējas uz amatpersonu un šaubu gadījumā risinājumam jābūt par labu pieteicējai.

[4] VID (turpmāk - atbildētājs) rakstveida paskaidrojumā tiesai pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 22.februāra spriedumu noraidīts pieteicējas pieteikums. Tiesa ir atzinusi par pamatotu Lēmumā norādīto pamatojumu papildus norādot turpmāk minēto argumentāciju.

[5.1] Lietā ir strīds par to, vai atbildētājs pamatoti secinājis, ka darījumi ar SIA „*/Nosaukums/1*", SIA „*/Nosaukums/2*" un UAB „*/Nosaukums/3*" nav uzskatāmi par faktiski notikušiem un līdz ar to, vai atbildētājs pamatoti pieteicējai ir uzrēķinājis un papildu nomaksai budžetā noteicis Ls 87 007,32, no tiem: PVN Ls 22 310,67, nokavējuma nauda Ls 7291,3 un soda nauda Ls 28 937,5 un UIN Ls 8465,12, nokavējuma nauda Ls 1807,14 un soda nauda Ls 18 195,59. Tāpat strīds ir par to, vai atbildētāja pieļautie procesuālie pārkāpumi ir atzīstami par tādiem, kas ir par pamatu Lēmuma atcelšanai.

[5.2] Tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu nevar tikt atzītas, pamatojoties uz nenotikušu darījumu, bet izrakstītos rēķinus nevar atzīt par attaisnojuma dokumentiem darījumiem, kas reāli nav notikuši, kā arī nodokļu rēķins pats par sevi vēl neapliecina saimnieciskā darījuma esamību.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2006.gada jūnija, jūlija, augusta, septembra, novembra un 2007.gada janvāra, februāra, maija un jūlija PVN deklarācijās atskaitījusi priekšnodokli par grāmatvedības uzskaitē uzrādītajiem darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/1*" par preču iegādi par kopējo summu Ls 422 244,91 *(lietas 2.sējuma 9.-15.lapa un 56.-62.lapa)*. Izvērtējot pieteicējas grāmatvedībā iegrāmatoto informāciju par minētajiem darījumiem, tiesa secināja, ka nav iespējams konstatēt preču saņemšanas faktu, kā arī patieso pieteicējas darījumu partneri šiem darījumiem. Kā izriet no SIA „*/Nosaukums/1*" amatpersonas *A.S.* paskaidrojumiem un liecībām, tad *A.S.* kļuvis par SIA „*/Nosaukums/1*" valdes locekli pēc trešās personas *I.K.* lūguma, nekādu saimniecisko darbību uzņēmumā nav veicis, nevienu citu personu nav pilnvarojis veikt saimniecisko darbību uzņēmumā, pēc trešās personas norādījuma atvēris norēķinu kontus dažādās bankās, ir parakstījis vairākus PPR par preču piegādēm, tomēr PPR norādītās preces *A.S.* nav redzējis un pieteicējai tās nav izsniedzis, nekādas preču piegādes reāli nav notikušas, kā arī PPR uzrādītajā preču izsniegšanas un saņemšanas adresē (*/adrese/*) *A.S.* nav bijis.

Savukārt *I.K.* uzaicināts kā liecinieks tiesas sēdē paskaidroja, ka ar SIA „*/Nosaukums/1*" nav bijis darba attiecībās, bet palīdzējis SIA „*/Nosaukums/1*" ar darījumu dokumentu noformēšanu, pavadzīmes parakstījis *A.S. I.K.* arī paskaidroja, ka ir piegādājis dokumentus, pavadzīmes, bet preču piegādes nekad

nav veicis, piegādājamās preces nav redzējis, preces it kā tika piegādātas atsevišķi no pavaddokumentiem.

I.A. uzaicināts kā liecinieks tiesas sēdē paskaidroja, ka pēc pienākumu sadales darījumos veica praktisko pusi: preces pieņemšanu no piegādātājiem, preces nodošanu, tai skaitā pieteicējai, kravas pavadīšana, kvalitātes, sortimenta pārbaude, kravas dokumentu pieņemšana. *I.A.* liecināja, ka pieteicējai preci piegādāja regulāri vairāku gadu garumā, kā minimums reizi nedēļā. Preces pieņēma pieteicējas darbinieki, ar kuriem *I.A.* tika iepazīstināts. Kopā ar *I.A.* pieteicējas uzņēmumā divas reizes ir bijis *A.S.*, kurš SIA „*/Nosaukums/1*" veicis administratīvo darbu, interešu pārstāvību. *I.K. I.A.* palīdzēja ar padomiem, kā arī ar praktisku piedalīšanos, viņš brauca, nodeva dokumentus, palīdzēja ar dokumentu sastādīšanu. *I.A.* apstiprināja, ka viņš bija tā persona, kura veica preču piegādi pieteicējai. Preču pavadzīmes izdrukājis vai nu viņš pats vai grāmatvede, pēc tam veda parakstīt *A.S.*

[5.3] Tiesa iepriekš minētās liecinieku liecības, kas atbilst šo personu iestādē sniegtajiem paskaidrojumiem, atzina par izvairīgām, nekonkrētām, savstarpēji pretrunīgām. Tāpat no lietas materiāliem izriet, ka SIA „*/Nosaukums/1*" 2006.gada 1.decembra VID apsekošanas laikā juridiskajā adresē uzņēmuma telpas nebija atrodamas, līdz 2007.gada 5.jūnijam SIA „*/Nosaukums/1*" nebija VID reģistrētu struktūrvienību, laika periodā no 2005.gada augusta līdz 2007.gada jūlijam SIA „*/Nosaukums/1*" bija viens darba ņēmējs – *A.S.*, kā arī saskaņā ar CSDD sniegto informāciju SIA „*/Nosaukums/1*" īpašumā nebija reģistrēti transportlīdzekļi. Vienlaikus tiesa arī konstatēja, ka SIA „*/Nosaukums/1*" vārdā izrakstītajās 2007.gada 15.janvāra PPR sērija AAB Nr.8696525, 15.februāra PPR sērija ABB Nr.869640, 16.februāra PPR sērija ABB Nr.869642, 27.maija PPR sērija ABB Nr.869681, Nr.869679 un Nr.869677, 9.jūlija PPR sērija ABB Nr.869694 un 10.jūlija PPR sērija ABB Nr.869696 nav uzrādīts ne pārvadātāja nosaukums, ne transportlīdzeklis, ne arī transportlīdzekļa vadītājs.

No minētā secināms, ka SIA „*/Nosaukums/1*" nav bijuši materiāltehniskie un darbaspēka resursi iepriekš minētajos PPR norādīto darījumu veikšanai. Turklāt arī no liecinieku tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka darījumu dokumenti tikuši noformēti, tomēr par preču piegādi liecinieku sniegtās liecības ir savstarpēji pretrunīgas. No liecinieku sniegtajiem paskaidrojumiem nav iespējams viennozīmīgi identificēt preču reālu piegādi pieteicējai, proti, liecinieku paskaidrojumi attiecībā par preču piegādēm ir nekonkrēti, izvairīgi, nepārliecinoši, nav saprotams, no kurienes preces tika piegādātas un kas tās ir pārvadājis. Tādējādi ir pamats secināt, ka tika noformēti tikai darījumu dokumenti, bet paši darījumi ar SIA „*/Nosaukums/1*" faktiski nav notikuši.

[5.4] Tādējādi tiesa atzina, ka atbildētājs pamatoti atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas nosacījumiem ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus 2006.gada jūnijā Ls 10 480,79 apmērā, jūlijā Ls 7974,79 apmērā, augustā Ls 414 apmērā, septembrī Ls 10 794,17 apmērā un novembrī Ls 8694 apmērā, kā arī 2007.gada janvārī Ls

5706 apmērā, februārī Ls 4504,37 apmērā, maijā Ls 9457,55 apmērā un jūlijā Ls 618,11 apmērā.

[5.5] Tiesa, pamatojoties uz Lēmumā pausto argumentāciju, atzina par pamatotu VID Lēmumā norādīto (skat. sprieduma [2.4], [2.5]punktu), ka nav konstatēta kravas transportēšanu un piegāde Lietuvas uzņēmumam UAB „*/Nosaukums/3*". Tādējādi tiesa atzina, ka atbildētājs pamatoti, saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta pirmo daļu, pārbaudes rezultātā palielināja pieteicējas ar PVN 18% likmi apliekamo darījumu vērtību 2006.gada februārī par Ls 17 342,28.

[5.6] Tiesa atzina par pamatotu Lēmumu arī daļā par UIN uzrēķinu. Ņemot vērā, ka pieteicējas darījumi ar SIA „*/Nosaukums/2*", SIA „*/Nosaukums/1*" faktiski nav notikuši, tiesa secināja, ka nav pamata minēto uzņēmumu vārdā noformētajās PPR norādīto preču vērtību saistīt ar pieteicējas 2005.-2007.gada neto apgrozījuma gūšanu un iekļaut šīs summas attiecīgā taksācijas perioda pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās. Tiesa atzina, ka atbildētājs pamatoti, nosakot ar UIN apliekamo bāzi par 2005., 2006. un 2007.gadu, peļņas vai zaudējumu aprēķinā samazināja pieteicējas uzrādītās izmaksas par 2005.gadu – Ls 20 638 apmērā, par 2006.gadu – Ls 134 378 apmērā, bet par 2007.gadu – Ls 64 935 apmērā, kā arī pamatoti samazināja saskaņā ar likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 13.panu aprēķināto pamatlīdzekļa nolietojuma summu par nolietojumu ūdens-tvaika defrostierim 2006.gadā – Ls 19 320 apmērā, bet 2007.gadā – Ls 11 592 apmērā, attiecīgi palielinot pieteicējas 2006.-2007.gada UIN deklarācijās norādīto apliekamo ienākumu.

Tādējādi atbildētājs pamatoti noteica pieteicējai koriģēto apliekamo ienākumu par 2005.gadu Ls 316 812 apmērā un nodokli no tā Ls 47 521,8 apmērā, par 2006.gadu – Ls 348 762 apmērā un nodokli no tā Ls 52 314,3 apmērā, par 2007.gadu Ls 220 932 apmērā un nodokli no tā Ls 33 139,8 apmērā.

[5.7] Tiesa pievienojās Lēmumā norādītajam par nokavējuma naudas un soda naudas aprēķinu.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 22.februāra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot, ka tiesa vienpusīgi atzinusi, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots, nepārbaudot pieteikumā izteiktos iebildumus.

Apstāklis, ka atbildētājs nav varējis izsekot SIA „*/Nosaukums/9*", UAB „*/Nosaukums/3*" un SIA „*/Nosaukums/2*" saimnieciskās darbības, nevar ierobežot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Neviena tiesību norma neparedz pienākumu grāmatvedībā norādīt informāciju par darījumu partneru saimniecisko darbību.

[7] Atbildētājs rakstveida paskaidrojumā apelācijas instances tiesai norāda, ka pieteicējas apelācijas sūdzību neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz Lēmumā norādīto argumentāciju.

[8] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji uzturēja pieteikumu un apelācijas sūdzību saskaņā ar tajos norādītajiem argumentiem. Papildus tika nopratināti liecinieki *I.K., A.S., I.Š., J.B., J.Z., I.S.* Atbildētāja pārstāve tiesas sēdē apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[9] Uzklausījusi administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteikums ir apmierināms daļā par nokavējuma naudas Ls 6 332,88 apmērā atcelšanu. Pārējā daļā pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

[10] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ka tikai Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Viens no obligātajiem priekšnoteikumiem, lai personai rastos tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir fakts, ka persona faktiski ir saņēmusi no nodokļa rēķinā minētās personas nodokļa rēķinā norādītās preces vai pakalpojumus (*sk., piemēram, Senāta 2007.gada 11.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-22/2007 9.punktu, 2007.gada 11.janvāra sprieduma lietā Nr.27/2007 9.punktu*).

No likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmās daļas un 13.panta pirmās daļas 4.punkta izriet, ka UIN tiek aprēķināts, ņemot vērā uzņēmējsabiedrības saimniecisko darbību. Par uzņēmuma saimniecisko darbību nevar atzīt fiktīvu darījumu veidošanu, proti, ar UIN apliekamā ienākuma pamatā tiek izmantoti darījumi, kas pēc būtības veido saimniecisko darbību.

Ja nodokļu administrācijas lēmums daļā par PVN ir tiesisks, tad tas ņemams vērā, izvērtējot lēmumu daļā par UIN. Atzīstot, ka darījums vispār nav noticis, nav pamata atzīt grāmatvedībā uzrādītos izdevumus par tādiem, kas ir saistīti ar uzņēmuma saimniecisko darbību.

[11] Lietā ir strīds par faktiskajiem apstākļiem, proti, par to, vai ir notikuši darījumi starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums/1*", SIA" */Nosaukums/2*", UAB „*/Nosaukums/3*", atbilstoši pieteicējas grāmatvedībā esošajiem dokumentiem.

[12] Negatīva fakta pierādīšana (darījumu neesamība) ar tiešiem pierādījumiem nav iespējama, tādēļ VID ir pienākums norādīt uz pierādījumiem, kas netiešā veidā norāda, ka pastāv pamatotas šaubas par to, ka pieteicējas grāmatvedības dokumentos atspoguļotie darījumi faktiski nav notikuši. Savukārt pieteicēja var iesniegt papildus pierādījumus, kas atspēkotu VID izteiktās šaubas.

I

[13] Audita ietvaros SIA „*/Nosaukums/*" iesniedza preču pavadzīmes rēķinus par darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/1*" laika posmā no 2006.gada 12.jūnija līdz 2007.gada 10.jūlijam par kopējo summu Ls 384 442,59 (tai skaitā PVN Ls 58643,78). Preču pavadzīmes rēķinos ietvertā informācija norāda, ka SIA „*/Nosaukums/1*" piegādā pieteicējai iepakojuma materiālu (vāki, kārbas, kartona kastes, etiķetes, uzlīmes, plēve), ūdens tvaika defrosteru, tvaika sildītājus un amonjaka sūkņus. Preču – pavadzīmēs rēķinos kā preču saņemšanas un izsniegšanas vieta ir norādīta */adrese/*, kas ir pieteicējas atrašanās vieta. Preču pavadzīmes - rēķini pēc formas atbilst grāmatvedības prasībām, tomēr to patiesums ir izvērtējams kopsakarībā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem.

[14] Darījuma būtība ir preču piegāde par samaksu. Līdz ar to nozīmīgākais kritērijs, kas apstiprina darījuma faktisko izpildi ir preču kustības esamība. Tādejādi jākonstatē, ka preču pavadzīmēs-rēķinos uzrādītās preces faktiski tika piegādātas pieteicējai un izmantotas tālākajā saimnieciskajā darbībā.

[15] No preču pavadzīmēm-rēķiniem izriet secinājums, ka preču pieņemšana nodošana starp SIA „*/Nosaukums/1*" un SIA „*/Nosaukums/*" notika bez preces transportēšanas, jo preču pavadzīmēs-rēķinos preču pieņemšanas un saņemšanas vieta sakrīt, proti, */adrese/*. Izņēmums ir 2005.gada 14.septembra PPR sērija HN-VII Nr.065896, kurā preču izsniegšanas vieta ir norādīta Tallinas iela 70, un 2005.gada 7.septembra PPR sērija HN-VII Nr.065900, kurā nav norādīta preču pieņemšanas un izsniegšanas vieta.

Nevienā no SIA „*/Nosaukums/1*" izrakstītajām preču pavadzīmēm-rēķiniem nav uzrādīts pārvadātāja nosaukums, transportlīdzekļa valsts reģistrācijas numurs un transportlīdzekļa vadītāja vārds. Līdz ar to preču pavadzīmes-rēķini nesatur informāciju, kas ļautu pārbaudīt preču kustības esamību (piemēram, iegūstot apstiprinošu informāciju no pārvadātāja). Šādā situācijā ir nozīmīgi izvērtēt SIA „*/Nosaukums/1*" amatpersonu paskaidrojumus par preču izcelsmi un piegādi SIA „*/Nosaukums/*".

[16] Lietas izskatīšanas laikā kā liecinieki nopratināti *A.S.*, *I.K.*, *I.A.* Bez iepriekš minētajām liecībām, jau audita ietvaros, no šīm personām ir saņemti paskaidrojumi.

Lietas izskatīšanas laikā pieteicēja iesniedza tiesā lēmumu par kriminālprocesa Nr.15830200209 izbeigšanu, norādot, ka lēmums pamato faktu, ka darījumi starp SIA „*/Nosaukums/1*" un SIA „*/Nosaukums/*" ir notikuši. Administratīvā apgabaltiesa izprasīja krimināllietas Nr.15830200209 materiālus. Atsevišķi dokumenti tika pievienoti lietai (bankas dokumenti par SIA „*/Nosaukums/1*" interneta bankas IP adresēm, *A.S.*, *I.A.*, *O.Š.*, *A.F.*, *A.G.*, *V.B.* liecības).

Apkopojot iepriekš minēto, lietā atrodas turpmāk norādītie dokumenti:

1) *A.S.* 2008.gada 4.decembra paskaidrojums VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldei; *A.S.* 2010.gada 13.augusta nopratināšanas protokols kriminālllietas ietvaros; 2011.gada 2.februārī tiesas sēdē sniegtās *A.S.* liecības; 2012.gada 22.augustā tiesas sēdē sniegtās *A.S.* liecības;

2) *I.K.* 2008.gada 16.decembra paskaidrojums VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldei; *I.K.* liecības 2011.gada 12.janvāra tiesas sēdē; *I.K.* liecības 2011.gada 22.augusta tiesas sēdē;

3) *I.A.* 2009.gada 9.janvāra paskaidrojums Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldei; *I.A.* 2009.gada 19.augusta nopratināšanas protokols; 2011.gada 12.janvāra tiesas sēdē sniegtās *I.A.* liecības;

4) *O.Š.* 2007.gada 6.septembra nopratināšanas protokols; *O.Š.* 2009.gada 1.jūnija papildus pratināšanas protokols;

5) *A.F.* 2007.gada 27.augusta liecinieka nopratināšanas protokols;

6) *V.B.* 2009.gada 18.augusta liecinieka nopratināšanas protokols.

[16.1] SIA „*/Nosaukums/1*" amatpersona *A.S.* 2008.gada 4.decembra paskaidrojumā VID norāda: „*I.K.* bija faktiskais SIA „*/Nosaukums/1*" darījumu veicējs. Viņš sagatavoja darījumiem dokumentus. Mēs apmēram reizi nedēļā tikāmies, šajās reizēs viņš man iedeva dokumentus parakstīšanai. (..) SIA „*/Nosaukums/1*" piegādāja SIA „*/Nosaukums/*" konservu kārbas, vākus, skārdu, sūkņus, kaloriferus, siltuma ģeneratoru, defrosteri, etiķetes u.c. iepakojuma materiālus. Šīs preces personīgi neesmu redzējis un personīgi neesmu izsniedzis SIA „*/Nosaukums/*". Par iepriekš minētajos dokumentos uzrādīto preču piegādes procesu neko paskaidrot nevaru. Nezinu, kur prece tika iekrauta un nezinu, kur tā tika izsniegta SIA „*/Nosaukums/*".(..)."

2011.gada 2.februāra tiesas sēdē *A.S.* liecināja, ka piekritis būt par valdes locekli SIA „*/Nosaukums/1*" pēc *I.K.* uzaicinājuma. Sākotnēji *I.K.* skaidroja, ka viņiem nepieciešamas daudzas paralēlas firmas tāpēc, ka bieži vien Pārtikas un veterinārais dienests aizliedz kādai firmai piegādāt produkciju. Tika parakstītas pavadzīmes, preču piegādes faktiski nav redzējis. *I.K.* bija persona, kura faktiski nodarbojās ar SIA „*/Nosaukums/1*" lietu vešanu.

2012.gada 22.augusta tiesas sēdē *A.S.* liecināja, ka neatceras SIA „*/Nosaukums/1*" darījumu partnerus. Dokumentus parakstīja, bet preču piegādēs nepiedalījās. Ar SIA „*/Nosaukums/*" amatpersonām nav ticies.

[16.2] *I.K.* 2008.gada 16.decembra paskaidrojumā VID norāda:
„*A.S.* griezās pie manis ar lūgumiem SIA „*/Nosaukums/1*" darījumu partneriem nodot vai saņemt no viņiem dokumentus, kas saistīti ar šī uzņēmuma saimniecisko darbību. Mums ar *A.S.* bija vienošanās par konsultācijām. Man bija noslēgts līgums ar *A.S.* personīgi par konsultāciju sniegšanu. (...) . (..) preču pavadzīmes, kuras SIA „ */Nosaukums/1*" izrakstījusi SIA „ */Nosaukums/20*" par preču piegādi, es nenoformēju. Šīs uzrakstītās pavadzīmes man iesniedza *A.S.* *A.S.* uzdeva aizvest preču pavadzīmes – rēķinus SIA „*/Nosaukums/*" un atvest atpakaļ. Ar minētajiem dokumentiem aizbraucu uz SIA „*/Nosaukums/*" adresi */adrese/*, pavadzīmes iesniedzu *A.B.* vai noliktavā *I.S.* ar jautājumu, vai prece, kas uzrādīta minētajās pavadzīmēs, sakrīt ar faktisko piegādāto preču daudzumu un komplektāciju. (..). SIA „*/Nosaukums/1*" bija starpnieks, preces atveda SIA

„*/Nosaukums/1*” piegādātāji (SIA „*/Nosaukums/15*”, SIA „*/Nosaukums/13*”, SIA „*/Nosaukums/14*” un citi, kurus neatceros). Nezinu, kam SIA „*/Nosaukums/*” pasūtīja preces.”

2011.gada 12.janvāra tiesas sēdē *I.K.* liecināja, ka ar SIA „*/Nosaukums/1*” bija saistīts tadā veidā, ka pazina *A.S.* un viņš lūdza sniegt konsultācijas. Preču piegādi pats neveica. Preču piegādi organizēja *I.A.*

2012.gada 22.augusta tiesas sēdē *I.K.* liecināja, ka piedalījies darījumos starp SIA „*/Nosaukums/1*” un SIA „*/Nosaukums/*”. Uz tiesas jautājumu; „ Kāda bija Jūsu funkcija SIA „ */Nosaukums/1*” ?, atbildēja : „Es organizēju transportēšanu.”.

Uz tiesas jautājumu: „ Kā praktiski izpaudās organizēšana?” , atbildēja: „Es meklēju mašīnas, nodevu un saņēmu dokumentus. Saņēmu dokumentus no SIA „ */Nosaukums/*”. Dokumentus nodevu SIA „ */Nosaukums/1*” grāmatvedei.”

Uz tiesas jautājumu: „Vai atceraties transporta kompānijas, kuras bijāt iesaistījis?”, atbildēja: „Es meklēju pārvadātājus Rīgas tirdzniecības ostas rajonā. Es tik sīki neatceros, kuras tieši kompānijas. Tas ir atspoguļots dokumentos.”.

[16.3] 2009.gada 9.janvāra paskaidrojumos VID *I.A.* norāda: „2005.gada februārī tika noslēgts līgums ar *A.S.* Līgumā noteikts, ka es dodu naudu *A.S.*, lai firmu nopirktu un attīstītu. Saskaņā ar līguma nosacījumiem, es organizēju darījumus un sekoju tiem, jo man ir personīgi kontakti ar klientiem. (..). Par darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/*” parasti kontaktējās ar menedžeri Valēriju, kurš veica preču pasūtīšanu. Tad es tālāk veicu šo preču pasūtīšanu SIA „*/Nosaukums/1*” piegādātājiem (SIA „*/Nosaukums/14*”, SIA „*/Nosaukums/21*”, SIA „*/Nosaukums/17*” u.c.). Tālāk šīs firmas piegādāja preci uz SIA „*/Nosaukums/*” adresi */adrese/*. SIA „*/Nosaukums/1*” bija līgumi par transporta nomu, preces SIA „*/Nosaukums/*” piegādāja gan ar SIA „*/Nosaukums/*” nomāto transportu, gan piegādātāju transportu. (..) Pavadzīmes noformēju es vai *M.*, tad es iedevu šos dokumentus parakstīšanai *A.S.* (..).”

2009.gada 19.augustā nopratināts kā liecinieks Organizētās noziedzības un citu nozaru specializētās prokuratūrā *I.A.* liecināja, ka SIA „*/Nosaukums/1*” iegādājās 2005.gadā. *I.K.* piedāvāja, lai *I.A.* organizē materiālu piegādi zivju konservu kombinātam. Atbildot uz jautājumu, no kā SIA „*/Nosaukums/1*” iegādājās preci, *I.A.* atbildēja: „Preci SIA „*/Nosaukums/1*” iegādājās no SIA „*/Nosaukums/14*”, „*/Nosaukums/22*”, „*/Nosaukums/21*”, bez šiem uzņēmumiem bija vēl dažas firmas, no kā „*/Nosaukums/1*” iegādājās preci, bet es tagad tās neatceros, vajadzētu skatīties pēc dokumentiem, bija pavisam 6 vai 8 firmas, kas piegādāja preci uzņēmumam „*/Nosaukums/1*”.” Atbildot uz jautājumu, kā *I.A.* sameklēja uzņēmumus, no kuriem SIA „*/Nosaukums/1*” iegādājās preci, atbildēja: „Tur bija vienkāršāk, es tās nemeklēju vispār, tā kā man bija paziņa *J.T.*, es runāju ar viņu, un viņš noorganizēja preču piegādi, bet es teicu, lai viss tiktu noformēts kā pienākas ar pavadzīmēm. Kad mašīnas nāca, viņam jau uz rokām bija pavadzīmes ar parakstiem un zīmogiem no piegādātāja puses. Es pats nebraucu uz tām firmām un nerunāju ar to firmu pārstāvjiem, tikai pāris reizes biju iebraucis Siguldā pie kaut kāda vīrieša ar ūsām.”

2011.gada 12.janvāra tiesas sēdē *I.A.* liecināja, ka uzņēmumā SIA „*/Nosaukums/1*" veica preču pieņemšanu no piegādātājiem un preču nodošanu, tai skaitā SIA „*/Nosaukums/*", kravas pavadīšanu, kvalitātes, sortimenta pārbaudi, kravas dokumentu pieņemšanu. Preci iepirka no piegādātājiem, kas atrodas aiz Latvijas robežām. Preču pavadzīmes-rēķinus izdrukāja grāmatvede. Pēc tam *I.A.* dokumentus aizveda *A.S.* parakstīšanai, tad *I.A.* ar preci brauca uz uzņēmumu.

[16.4] *O.Š.* 2007.gada 6.septembrī nopratināta kā lieciniece VID Finanšu policijas pārvaldē liecināja, ka brālis *I.K.* aptuveni 2004.gadā palūdza nodarboties ar SIA „*/Nosaukums/1*" grāmatvedību, kam *O.Š.* arī ir piekritusi. 2006.gada vidū *I.K.* palūdza nodarboties arī ar SIA „*/Nosaukums/14*", SIA „*/Nosaukums/15*", SIA „*/Nosaukums/13*" grāmatvedību. SIA „*/Nosaukums/1*" klienti bija AS „*/Nosaukums/10*", SIA „*/Nosaukums/11*", SIA „*/Nosaukums/12*", un *O.Š.* pieņem, ka tie ir reāli uzņēmumi, kas veica darījumus ar SIA „*/Nosaukums/1*", lai izvairītos no nodokļu nomaksas un nemaksātu PVN.

[16.5] *A.F.* 2007.gada 27.augustā, nopratināta kā lieciniece VID Finanšu policijas pārvaldē liecināja, ka 2007.gada 23.aprīlī *A.B.* ir palūdzis uztaisīt SIA „*/Nosaukums/14*" gada pārskatu par 2006.gadu. *A.B.* kopā ar *I.K.* atbrauca pie *A.F.* uz mājām un atveda SIA „*/Nosaukums/14*" dokumentu mapi. Sākot gada pārskata sastādīšanu, *A.F.* konstatēja, ka trūkst dokumentu un zvanīja *I.K. I.K.* iedeva *O.Š.* telefona numuru. Tālākā sadarbība notika ar *O.Š.*, izmantojot telefonu un e-pastu (adrese – */e-pasta adrese/*). Par *O.Š.* zinu, ka viņa kārtoja grāmatvedību SIA „*/Nosaukums/1*", SIA „*/Nosaukums/15*", SIA „*/Nosaukums/16*", SIA „*/Nosaukums/17*". *O.Š.* kārtoja grāmatvedību arī SIA „*/Nosaukums/18*", SIA „*/Nosaukums/19*".

[16.6] *V.B.* 2009.gada 18.augustā Organizētās noziedzības un citu nozaru specializētajā prokuratūra sniedza liecības. Atbildot uz jautājumu: „Ko Jūs varat liecināt par darbību uzņēmumā SIA „*/Nosaukums/14*"? liecināja, ka nav dibinājusi uzņēmumus, kā arī viņai nav piedāvāts kļūt par uzņēmuma dibinātāju vai amatpersonu.

[17] Vērtējot *A.S.*, *I.K.*, *I.A.* liecības, apgabaltiesa nonāk pie secinājuma, ka neviena no iepriekš minētajām personām nav spējusi, neraugoties uz daudzkārtējām nopratināšanām, norādīt piegādāto preču izcelsmi (ražotāju), transportēšanas apstākļus (transportētāju, izmantotos transportlīdzekļus), kā arī piegādes loģistisko shēmu. Līdz ar to šo personu paskaidrojumi un liecības rada pamatotas šaubas par to, ka darījumi ir notikuši.

Iepriekš minētais liecību izvērtējums balstās uz turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[17.1] *A.S.* liecībās norāda, ka preces nav redzējis, nav veicis preču pieņemšanu vai nodošanu, nav organizējis preču transportēšanu, uzglabāšanu vai cita veida darbības. Tāpat *A.S.* norāda, ka SIA „*/Nosaukums/1*" darbību organizēja *I.K.*

Apgabaltiesas vērtējumā *A.S.* liecības šajos aspektos ir pietiekami konsekventas un ticamas, proti, ticams, ka *A.S.* rīcībā nav informācijas par to, ka SIA „*/Nosaukums/1*" faktiski būtu veikusi preču piegādi.

[17.2] Sākotnēji *I.K.* liecībās norāda, ka viņa darbība uzņēmumā SIA „*/Nosaukums/1*" bija *A.S.* konsultēšana par saimniecisko darbību. *I.K.* norāda, ka preces ir redzējis, līdzdarbojies to transportēšanā. Kā preču piegādātājus *I.K.* norādīja uzņēmumus SIA „*/Nosaukums/15*", SIA „*/Nosaukums/23*", SIA „*/Nosaukums/13*".

Apgabaltiesa konstatē, ka *I.K.*, neraugoties uz daudzkārtējām pratināšanām, nespēj sniegt konkrētas ziņas, kas ļautu identificēt preces ražotāju, transportētāju un norādīto preču kustības shēmu. Tādējādi *I.K.* liecības ir vērtējamas kā izvairīgas un nekonkrētas.

I.K. sākotnējās liecības, ka viņš tikai konsultēja *A.S.*, ir pretrunā ar *A.S.*, *O.Š.* liecībām, no kurām nepārprotami izriet, ka tieši *I.K.* organizēja SIA „*/Nosaukums/1*" grātvedības uzskaites dokumentācijas vešanu, kā arī dokumentu apriti starp *A.S.* un SIA „*/Nosaukums/*" amatpersonām.

I.K. liecības par to, ka preču piegādātāji bija SIA „*/Nosaukums/15*", SIA „*/Nosaukums/23*", SIA „*/Nosaukums/13*" ir vērtējamas kopsakarībā ar *O.Š.* liecībām, ka tieši šo uzņēmumu grāmatvedības vešanu *I.K.* ir lūdzis veikt *O.Š.* Iepriekš minētais norāda, ka *I.K.* organizēja ne tikai SIA „*/Nosaukums/1*" dokumentācijas apriti, bet darījumu ķēdē tālāk iesaistīto uzņēmumu dokumentācijas kārtošanu.

Šie fakti norāda, ka faktiski *I.K.* ir organizējis SIA „*/Nosaukums/1*" dokumentu sagatavošanu un plūsmu, kā arī ķēdē tālāk iesaistīto uzņēmumu dokumentu sagatavošanu, tomēr kā jau tas tika konstatēts, netika iegūti pierādījumi, kas ļautu konstatēt preču plūsmas esamību.

I.K. liecības daudzos aspektos ir pretrunīgas un izvairīgas. Tā, piemēram, *I.K.* 2012.gada 22.augusta tiesas sēdē liecina, ka organizējis preču transportēšanu. Savukārt uz jautājumu kā tas izpaudās, norāda, ka „meklēja mašīnas". Savukārt iepriekš *I.K.* liecināja, ka tikai konsultēja *A.S.*

[17.3] *I.A.* liecībās norādīja, ka tieši viņš bija persona, kura veica preču iepirkšanu un piegādi. Tomēr var konstatēt, ka arī *I.A.* nespēj norādīt konkrētus datus, kas ļautu identificēt preču izcelsmi un kustību. Gluži pretēji tam, jautāts par konkrētu darbību veikšanu, liecībās norāda, ka faktiski neveica preču piegādātāju meklēšanu un piegādi, bet to veica *J.T.*

Apgabaltiesa *I.A.* liecības vērtē kritiski tajā aspektā, ka *I.A.* faktiski veica preču iepirkšanu un transportēšanu, jo liecības neapstiprina citi pierādījumi. Jānorāda, ka *I.A.* liecības nesaskan arī ar *A.S.* un *I.K.* liecībām.

[17.4] *O.Š.*, *A.F.* liecības ir atzīstamas par ticamām tanī aspektā, ka *O.Š.* pēc *I.K.* lūguma veica SIA" */Nosaukums/1*", SIA „*/Nosaukums/14*", SIA „*/Nosaukums/15*", SIA „*/Nosaukums/13*", SIA „*/Nosaukums/17*", SIA „*/Nosaukums/16*" grāmatvedības dokumentācijas kārtošanu. Minēto faktu apstiprināja arī kriminālprocesa Nr.15830112407 kratīšanas laikā izņemtie dokumenti, tai skaitā e-pasta adreses */e-pasta adrese/* datu kontrole.

V.B. liecības netieši norāda uz to, ka SIA „*/Nosaukums/14*" ir fiktīvs uzņēmums, proti, tāds, kas faktiski nenodarbojās ar uzņēmējdarbību.

[18] Papildus iepriekš minētajiem pierādījumiem lietā ir arī citi netieši pierādījumi, kas norāda uz to, ka SIA „*/Nosaukums/1*" saimniecisko darbību faktiski neveica. Tā, 2006.gada 1.decembra VID sastādītais apsekošanas akts liecina, ka SIA „*/Nosaukums/1*" juridiskajā adresē */adrese/*, nav atrodamas telpas, kuras izmanto SIA „*/Nosaukums/1*". SIA „*/Nosaukums/1*" rīcībā nav CSDD reģistrētu transportlīdzekļu, vienīgais darbinieks ir amatpersona *A.S.*

Pierādījumi ir jāizvērtē to kopsakarībās. Lai arī atsevišķi vērtējot katrs no pierādījumiem nav pietiekams, lai atzītu, ka pastāv pamatotas šaubas par darījumu esamību. Pierādījumu lielais apjoms kopumā norāda, ka VID izteiktās šaubas ir pamatotas.

[19] Pieteicējas pārstāvji tiesas sēdē apšaubīja VID izteiktās šaubas norādot, ka produkcijas ražošana nebija iespējama, nesaņemot iepakojuma materiālus. 2012.gada 22.augusta tiesas sēdē kā liecinieki nopratināti SIA „*/Nosaukums/*" darbinieki *I.S., J.Z., I.Š., J.B.*

[19.1] *I.S.* tiesas sēdē liecināja, ka bija atbildīgais par ražošanai nepieciešamo materiālu piegādi. Saistībā ar darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/1*" norādīja, ka pasūtījumus veica telefoniski sazinoties ar *I.K.* Vienu reizi redzējis arī *A.S.* Pasūtīti tika iepakojuma materiāli (metāla kārbas). Preces tika atvestas ar SIA „*/Nosaukums/1*" transportlīdzekli (SIA „*/Nosaukums/*" tajā laikā nebija transportlīdzekļu), transportlīdzeklim klāt bija preču pavadzīmes-rēķini, pēc kuriem notika preces pieņemšana.

SIA „*/Nosaukums/1*" nebija vienīgais metāla kārbu piegādātājs, sadarbojās apmēram ar 10 firmām. Parasti darbs notika tādējādi, ka sākotnēji tika saņemti ražotāja piegādātie paraugi. Paraugi tiek nodoti laboratorijā. Pēc pozitīva atzinuma saņemšanas no laboratorijas tiek runāts par preces cenu un piegādes laikiem. Darījumos ar SIA „*/Nosaukums/1*" iepriekš minētās darbības veica *I.K. I.S.* arī liecināja, ka zināja, ka SIA „*/Nosaukums/1*" ir tikai starpnieks. Preces ražotāju nosaukt nevarēja.

[19.2] *J.Z.* tiesas sēdē liecināja, ka no SIA „*/Nosaukums/1*" tika pirktas izejvielas, metāla izstrādājumi. Precīzāku informāciju par darījumiem neatcerējās, jo darījumu slēgšana bija uzticēta *I.S.* un *A.B.*

[19.3] *J.B.* tiesas sēdē liecināja, ka ir SIA „*/Nosaukums/*" galvenā grāmatvede. Grāmatvedības sistēma ļauj kontrolēt iepirkto izejmateriālu plūsmu, kā arī neļauj iespēju ievadīt datu bāzē gatavās produkcijas kodus, pirms nav bijušas nopirktas izejvielas. No SIA „*/Nosaukums/1*" tika iegādāti arī pamatlīdzekļi, kas tika reģistrēti grāmatvedībā.

[19.4] *I.Š.* tiesas sēdē liecināja, ka strādā SIA „*/Nosaukums/*" par ražošanas vadītāju. Par darījumiem ar SIA „*/Nosaukums/1*" nav bijusi informēta. SIA „*/Nosaukums/*" ir zivju noliktava un materiālu noliktava. Ražošanas procesa ietvaros netiek identificēts materiālu piegādātājs. Ražošanā nodarbinātie darbinieki nestrādā ar piegādātājiem.

[20] Vērtējot SIA „*/Nosaukums/*” darbinieku liecības, secināms, ka *I.S.* norāda, ka faktiski ir bijis atbildīgs par darījumu slēgšanu ar SIA „*/Nosaukums/1*”, pasūtījumu veica, telefoniski sazinoties ar *I.K.*, pats pieņēma atvesto produkciju un parakstījis preču pavadzīmes-rēķinus. Pārējo tiesas sēdē nopratināto darbinieku liecībās pamatā ir ietverta informācija par uzņēmuma iekšējo uzskaites sistēmu.

Apgabaltiesa kritiski vērtē *I.S.* liecības daļā, kurā liecinieks norāda, ka preču kustība ar SIA „*/Nosaukums/1*” ir notikusi, turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[20.1] Liecinieks *I.S.* vispārīgi aprakstīja kārtību, kādā tiek veikta sadarbība ar metāla kārbu piegādātājiem. Sadarbība paredz, ka sākotnēji tiek ņemti preču paraugi un pārbaudīti laboratorijā. Šāda kārtība norāda, ka faktiski SIA „*/Nosaukums/*” pietiekami detalizēti pārbauda piedāvātās konservu kārbas. Līdz ar to atbildīgās SIA „*/Nosaukums/*” amatpersonas zina konservu kārbu ražotāju. Par sadarbību ar SIA „*/Nosaukums/1*” *I.S.* nespēja sniegt informāciju, kas ļautu identificēt ražotāju.

[20.2] Liecībās *I.S.* norādīja, ka SIA „*/Nosaukums/1*” preces piegādāja ar savu vai nomas auto. Transportlīdzeklim, kas veda kravu, klāt bija dokumenti, kuru pārbaudi *I.S.* veica.

Kā jau tika konstatēts iepriekš, SIA „*/Nosaukums/1*” preču pavadzīmēs rēķinos netiek norādīts fakts, ka prece tiek transportēta, tāpat arī netika norādīts transportlīdzeklis, kas veica preču transportēšanu. Tādējādi uzrādīto preču pavadzīmju rēķinu saturs ir pretrunā ar *I.S.* aprakstīto preču plūsmu.

[20.3] Apkopjot iepriekš minēto, apgabaltiesas vērtējumā tieši nozīmīgākajos elementos, kas ļautu identificēt preču plūsmu, *I.S.* liecības bija izvairīgas un nekonkrētas.

[21] Apgabaltiesas vērtējumā nav pamata uzskatīt, ka pats par sevi fakts, ka VID nav apšaubījis to, ka SIA „*/Nosaukums/*” ir saražojusi produkciju, nozīmē, ka ir notikusi preču piegāde. Vērtējot piegādātās produkcijas daudzumu kopsakarībā ar liecinieku *I.S.*, *I.Š.*, *J.B.*, *J.Z.* liecībām, secināms, ka SIA „*/Nosaukums/*” iepakojumu piegādāja arī citi ražotāji. Materiāli tika uzkrāti noliktavā. Savukārt tālākā to izmantošana tika uzskaitīta uzņēmuma iekšienē lietotos uzskaites dokumentos. Apgabaltiesas vērtējumā iekšējās sistēmas uzskaites esamība nenozīmē, ka tajā esošie dati ir patiesi, jo tā ir viegli pieejama uzņēmuma amatpersonām, kurām galvenokārt var būt interese sagrozīt atsevišķus datus. Tādēļ darbinieku liecības, kas apliecina iekšējās uzskaites sistēmas esamību, nav pietiekamas, lai atzītu, ka preču piegāde faktiski ir notikusi.

[22] Pieteicējas pārstāvji norāda, ka nav atbildīgi par SIA „*/Nosaukums/1*” darbībām, proti, ka katrs darījums darījumu ķēdē ir jāvērtē atsevišķi (tiek pieminēta tiesu prakse). Konkrētajā gadījumā šiem argumentiem

nav nozīmes, jo lietā ir ir strīds par to, vai darījumi starp SIA „*/Nosaukums/1*" un SIA „*/Nosaukums/*" ir notikuši.

SIA „*/Nosaukums/1*" un citu juridisko personu darbības tiek vērtētas ar mērķi iegūt ziņas par faktisko preču kustību. Ja, pratinot visas darījumā iesaistītās personas, tiesa nevar iegūt informāciju, kas ļautu konstatēt preču plūsmas esamību, tad atzīstams, ka VID izteiktās šaubas ir pamatotas.

[23] Apgabaltiesas vērtējumā 2012.gada 26.marta VID Finanšu policijas pārvaldes lēmums par kriminālprocesa Nr.15830200209 izbeigšanu neapliecina faktu, ka darījumi starp SIA „*/Nosaukums/1*" un SIA „*/Nosaukums/*" ir notikuši. Krimināllietā, atšķirībā no nodokļu lietas, procesa virzītājam ir jāpierāda konkrētas personas vaina noziedzīga nodarījuma izdarīšanā. Nodokļu lietās pierādīšanas nasta lielā mērā gulstas uz nodokļu maksātāju, kurš ir atbildīgs par grāmatvedības dokumentu kārtošanu.

Neatkarīgi no tā, kā tiek novērtēta SIA „*/Nosaukums/*" amatpersonu darbība (vai personas tiek sauktas pie krimināatbildības vai cita veida atbildības), atzīstams, ka SIA „*/Nosaukums/*" amatpersonām bija jābūt informētām, ka darījumu reģistrācija tādā veidā, kā tā tiek veikta, neatbilst faktiskajiem notikumiem. Līdz ar to pieteicējai nodokļu maksāšanas aspektā iestājas negatīvas sekas.

Apgabaltiesa arī norāda, ka, atbilstoši APL 153.,154.pantā ietvertajam regulējumam tiesa nav saistīta ar VID Finanšu policijas pārvaldes lēmumā par kriminālprocesa Nr.15830200209 izbeigšanu izteikto pierādījumu izvērtējumu.

[24] Konstatējot, ka nodokļa rēķinā norādītā persona preci nav piegādājusi, ir pamats uzskatīt, ka konkrētais darījums nav noticis. Secinot, ka darījums nav noticis, jāatzīst, ka darījuma rezultātā radušās izmaksas nav saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Šādu izmaksu ietveršana peļņas vai zaudējumu aprēķinā noved pie apliekamā ienākuma samazināšanas, kā rezultātā tiek nepareizi aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis (*sk. Senāta 2009.gada 26.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-235/2009 16.punktu, Senāta 2012.gada 21.septemmbra spriedumu lietā Nr.SKA-371/2012 8.punktu*).

Līdz ar to apgabaltiesa atzīst par pamatotu UIN pārrēķinu, ņemot vērā, ka darījumi ar SIA „*/Nosaukums/1*" nav apstiprinājušies.

II

[25] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmo daļu apliekamā persona preču piegādēm Eiropas Savienības teritorijā piemēro nodokļa 0 procenta likmi, ja: 1) preču pavaddokumentos (to skaitā rēķinā) norādītais preču saņēmējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona (..); 2) preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta dokumenti.

[26] VID Lēmumā nav atzinis par pamatotu pieteicējas rīcību, piemērojot 0 procentu likmi par darījumu starp SIA „*/Nosaukums/*" un UAB „*/Nosaukums/3*" (2006.gada 9.februāra rēķins Nr.311).

Tiesa, pārbaudot lietas materiālos esošo SIA „*/Nosaukums/*" 2006.gada 9.februāra rēķinu Nr.311, 2006.gada 9.februāra CMR un Lietuvas nodokļu administrācijas sniegto informāciju *(skatīt sprieduma [2.4], [2.5].punktā norādīto)*, konstatē, ka VID pamatoti ir atzinis, ka dokumentos ietvertā informācija par kravas pieņemšanu un nodošanu transportēšanas uzņēmumam UAB „*/Nosaukums/6*" un tālāka nodošana UAB „*/Nosaukums/3*" nav apstiprinājusies ar pārbaudē iegūtajām ziņām.

Pārbaudē konstatēts fakts, ka CMR uzrādītais transportlīdzeklis nepieder UAB „*/Nosaukums/6*" (īpašnieks UAB „*/Nosaukums/8*" un lietotājs UAB „*/Nosaukums/5*"), preču saņēmējs un transportētāji UAB „*/Nosaukums/3*" un UAB „*/Nosaukums/6*" darījumu nav apstiprinājuši.

SIA „*/Nosaukums/*" bija pienākums sastādīt kravu pavaddokumentus, tai skaitā arī izrakstīt CMR. Līdz ar to SIA „*/Nosaukums/*" pienākumos ietilpa pārliecināties, vai preču pārvietošana notiek ar CMR norādīto transportlīdzekli un vai preces tiek nodotas UAB „*/Nosaukums/6*" pārstāvim. Ja preču pārvietošana uz Lietuvu nav faktiski notikusi, tad pieteicēja nevarēja izmantot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.pantā paredzēto tiesību, piemērot 0 procentu likmi darījumam.

III

[27] VID saistībā ar UIN uzrēķinu nav atzinusi par faktiski notikušu pieteicējas darījumu ar SIA „*/Nosaukums/2*".

Darījumā ar SIA „*/Nosaukums/2*" 2005.gada 20.oktobrī saskaņā ar preču pavadzīmi-rēķinu, sērija TC-IX Nr.015890, tika piegādātas 25,2 tonnas augu eļļas. Preču izsniegšanas vieta un preču pieņemšanas vieta ir norādīta */adrese/*. SIA „*/Nosaukums/2*" vārdā preču pavadzīmi-rēķinu parakstījis *A.G.*, savukārt SIA „*/Nosaukums/*" vārdā *I.S.*

[28] Saskaņā ar Lursoft datu bāzes datiem SIA „*/Nosaukums/2*" vienīgā amatpersona un uzņēmuma īpašnieks laika posmā no 2005.gada 24.maija līdz 2007.gada 1.augustam bija *A.G.*. SIA „*/Nosaukums/2*" revidents šajā laika posmā bija *N.B.*

A.G. 2007.gada 6.novembrī, nopratināts kā liecinieks VID Finanšu policijas pārvaldē liecināja, ka 2005.gada pavasarī *S.S.* iepazīstināja ar *P.B.*, kurš piedāvāja darbu. Pēc pāris dienām *A.G.* Ogrē nokopēja pasi un pie notāra parakstīja paraksta paraugus. Vēlāk kopā ar *P.B.* Parex bankā atvēra kontu. *A.G.* liecināja, ka nav veicis SIA „*/Nosaukums/2*" saimniecisko un finansiālo darbību. Nav pilnvarojis citas personas veikt saimniecisko darbību, kā arī nav parakstījis līgumus SIA „*/Nosaukums/2*" vārdā. Nav pilnvarojis *V.V.* veikt darbības SIA „*/Nosaukums/2*" vārdā. *V.V.* pazīst, jo viņš dzīvo Ogrē un ir *S.S.* klasesbiedrs.

V.V. 2007.gada 28.augustā, nopratināts kā liecinieks VID Finanšu policijas pārvaldē liecināja, ka 2005.gadā *P.B.* piedāvāja iekārtot darbā. SIA „*/Nosaukums/2*" *V.V.* nestrādāja, bet skaitījās darbā. 2006.gada rudenī *P.B.* palūdza aiziet uz VID Skanstes ielā, kā SIA „*/Nosaukums/2*" pilnvarotajam pārstāvim, paskaidrojot, ka SIA „*/Nosaukums/2*" direktors lieto alkoholu un nevar piedalīties pārbaudē. Pilnvaru iedeva *P.B.*

N.B. 2007.gada 22.augustā, nopratināta kā lieciniece VID Finanšu policijas pārvaldē liecināja, ka par SIA „*/Nosaukums/2*" neko nezina un nav piekritusi kļūt par SIA „*/Nosaukums/2*" revidenti. Paraksts dokumentos uz 2005.gada iesnieguma nav viņas, jo no 2005.gada 21.janvāra līdz 2007.gada 11.jūlijam atradās apcietinājumā */ieslodzījuma vieta/*.

[29] No 2005.gada 20.oktobra preču pavadzīmes-rēķina, sērija TC-IX Nr.015890, nav iespējams iegūt informāciju par preces kustību. Šāda informācija netika iegūta arī no SIA „*/Nosaukums/*" darbiniekiem. Konkrētajā gadījumā darījuma realizācijai vajadzēja sevī ietvert arī transporta pakalpojumu izmantošanu, jo rafinētas eļļas, kuras masa sastāda 25,2 tonnas, pārvietošana nav iedomājama bez kravas automašīnas izmantošanas.

Novērtējot pierādījumus to kopsakarībā, apgabaltiesa atzīst, ka pastāv pamatotas šaubas par to, ka darījums ir noticis. Līdz ar to VID pamatoti veica UIN pārrēķinu par darījumu ar SIA „*/Nosaukums/2*".

IV

[30] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otrā daļa noteica (redakcija, kas bija spēkā auditējamā perioda ietvaros), ja nodokļu deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļu summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļu summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā. Tādējādi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" nenoteica nokavējuma naudas piemērošanu. Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmā daļa, nosaka, ka tiek piemērota likumā „Par nodokļiem un nodevām" un citos normatīvajos aktos paredzētā atbildība.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa redakcijā līdz 2007.gada 1.janvārim noteica, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likuma prasības, nodokļu administrācijai iesniegtajās deklarācijas vai nodokļu aprēķinos samazina nodokļu bāzi (ar nodokli apliekamo objektu) un tās aprēķināto nodokļa summu, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu un soda naudu tās apmērā, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Ar 2006.gada 26.oktobra likumu norma tika grozīta un atbildība par nodokļu bāzes samazināšanu tika papildināta arī ar pienākumu maksāt nokavējuma naudu.

[31] Lēmums paredz nokavējuma naudas aprēķinu par PVN par 2006.gada februāri, septembri un 2007.gada maija norēķinu periodu, kā arī nokavējuma naudas aprēķinu par UIN par 2005., 2007.gadu.

Apgabaltiesas vērtējumā Lēmums daļā par nokavējuma naudu par tiesiskajām attiecībām, kas radušās 2005., 2006.gadā (PVN par 2006.gada februāri un septembri, UIN par 2005.gadu) ir atceļams, jo VID nevarēja piemērot tiesību normu, kas stājās spēkā 2007.gada 1.janvārī un kas pasliktināja nodokļu maksātāju tiesisko stāvokli, piešķirot tai atpakaļvērstu spēku *(skatīt Senāta 2012.gada 16.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-317/2012 9.punktu)*.

[32] Pieteicēja pieteikumā ir norādījusi, ka nokavējuma nauda nebūtu aprēķināma par PVN kavējumu par 2007.gada maija mēnesi un par UIN kavējumu par 2007.gadu. Pieteicēja šādu nostāju pamato ar to, ka uz 2007.gada 15.jūniju (PVN maksāšanas termiņš) pieteicējai bija izveidojusies PVN pārmaksa no iepriekšējiem periodiem Ls 2113,72 apmērā. Savukārt UIN par 2007.gadu maksāšanas datumā 2008.gada 15.maijā bija UIN pārmaksa Ls 7401,42.

Nodokļu maksājumi tiek aprēķināti par noteiktiem periodiem, tādējādi katram maksājumam ir savs aprēķina periods un savs maksājuma termiņš. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 6.panta trešo daļu nav pieļaujams nodokļu, nodevu un ar tiem saistīto maksājumu ieskaits. Tādējādi secināms, ka nodokļu jomā ir ierobežotas personas iespējas vienpusēji veikt parādu dzēšanu ar ieskaitu. Nodokļu maksātājam ir tiesības pieprasīt pārmaksātās nodokļu summas atmaksāšanu vai novirzīšanu kārtējo nodokļu maksājumu segšanai, tomēr šādas darbības ir veicamas, ievērojot likumā noteikto kārtību. Ņemot vērā, ka pieteicēja konkrētos nodokļu maksājumus nebija pareizi aprēķinājusi un atbilstoši deklarējusi, tad nav pamata atzīt, ka pieteicēja ir veikusi darbības, kas nepieciešamas parāda dzēšanai.

Attiecībā par UIN apgabaltiesa konstatē, ka aprēķinā par 2007.gadu ir ņemts vērā pieteicējas samaksātais UIN nodokļa avansa maksājums (pārmaksa). Līdz ar to pieteicējai ir noteikts Ls 6109,63 UIN pārmaksas samazinājums, savukārt papildus samaksai noteikts Ls 5369,42. Tādējādi pieteicējas argumenti šajā daļā nav pamatoti.

[33] Pieteicējai soda nauda aprēķināta, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.^{3}panta pirmo trešo daļu redakcijā, kas bija spēkā Lēmuma pieņemšanas brīdī. Ņemot vērā, ka Lēmuma pieņemšanas brīdī spēkā esošā redakcija bija labvēlīgāka pieteicējai, apgabaltiesa atzīst, ka VID ir pamatoti piemērojis regulējumu, kas bija spēkā Lēmuma pieņemšanas brīdi.

Apgabaltiesas vērtējumā soda nauda ir piemērota pamatoti, jo pārkāpumam nav tikai formāls raksturs.

[34] Saskaņā ar APL 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 Ls 30 apmērā,

līdz ar to no Latvijas Republikas par labu pieteicējai piespriežama valsts nodeva Ls 30 apmērā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

daļēji apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 29.jūnija lēmumu Nr.19.1/13649 daļā par nokavējuma naudu Ls 6 332,88 apmērā. Pārējā daļā noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „*/Nosaukums/*" pieteikumu.

Atlīdzināt no Latvijas Republikas par labu SIA „*/Nosaukums/*" samaksāto valsts nodevu Ls 30 apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētājs	*(paraksts)*	V.Poķis
Tiesneses	*(paraksts)*	I.Amona
	(paraksts)	S.Liniņa

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnesis V.Poķis
Rīgā, 2013.gada 5.februārī.