ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA

RĒZEKNES TIESU NAMS

Lietas Nr. A420418112
Lietas arhīva Nr. A42-01344-13

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē 2013.gada 3.oktobrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnesis Māris Šļakota,

piedaloties pieteicējas sporta biedrības „/Nosaukums/" pārstāvim /V.C/, advokātam juridiskās palīdzības sniegšanai /V.P/,

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /N.Z/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sporta biedrības „/Nosaukums/" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 20.marta lēmuma Nr.22.4.6/23674 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2011.gada 3.oktobra līdz 2011.gada 30.decembrim veica sporta biedrības „/Nosaukums/" (turpmāk arī – pieteicēja) nodokļu auditu. Auditā pārbaudīts maksājamais pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) par periodu no 2010.gada marta līdz 2011.gada maijam.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes galvenās nodokļu inspektores 2011.gada 30.decembra lēmumu Nr.23.10/1404 pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 26 139,97, nokavējuma nauda Ls 4 048,98 un soda nauda Ls 7 842,01, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 1967,9 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 531,08. Tā kā izpildījušies likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītajā daļā minētie nosacījumi, piemērota soda nauda 50 procentu apmērā no noteiktās, t.i., Ls 4 186,55 (50% no Ls 8 373,09 (Ls 7 842,01 + Ls 531,08)).

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Izskatot apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektore ar 2012.gada 20.marta lēmumu Nr.22.4.6/23674 (turpmāk – Lēmums) nolēma atstāt negrozītu 2011.gada 30.decembra lēmumu Nr.23.10/1404.

Lēmums pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja 2010.gada martā – decembrī, 2011.gada februārī – maijā veica priekšnodokļa atskaitījumus Ls 28 107,87 apmērā saskaņā ar SIA „Nosaukums 2", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4" un SIA „Nosaukums 5" vārdā izrakstītajām pavadzīmēm par preču piegādēm. Pavadzīmēs norādīts, ka tika piegādāti karburatori, riteņa asis, deflektori, skavas, ķēdes rati, motors GM, virzulis, sajūga trose, zvaigznīte, eļļa, soma, diodes, kameras, vadības moduļi, kvadricikls, buldozera kāpurķēdes, gāzes apsilde, sānu logs, eletroģenerators, telts, kompresors, dzinējs MTZ DT-75D, dators, dzinēji Rotax max, fototranzistori, kondensatori, ligzdas,

mikroshēmas, kronšteini, videoplates (SIA „Nosaukums 2 "), dzinēji Rotax max, laivas, kravas automašīnas MAZ, riepas, pamata un klaņa ieliktņi, rezerves daļas treilerim, piekabei, ūdens motocikli (SIA „Nosaukums 3"), auto iekrāvējs, celtnis, motocikls (SIA „Nosaukums 4"), bremžu diski, kondicionēšanas kondensators, sensors, ģenerators, gultnis, gaisa filtrs, riepas (vieglo automašīnu un traktortehnikas), pildriepas ar disku, kronšteini, laiva, laivas dzinējs, laivas treileris, sniega motocikls, kvadricikls, ūdens motocikli, virpa (SIA „Nosaukums 5").

[2.2] Pārbaudē secināts, ka noformētās pavadzīmes satur nepatiesu informāciju, tās likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstamas par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros un par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem ir atskaitāms priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu.

Darījumi apšaubīti pamatojoties uz turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[2.2.1] Amatpersonu paskaidrojumos un pavadzīmēs informācija par pārvadātāju un izmantoto transportlīdzekli daļēji norādīta nepilnīgi, neatbilst pārbaudē konstatētajiem apstākļiem vai arī nav vispār norādīta.

Daļā pavadzīmju (piegādātājs SIA „Nosaukums 5") norādīts tikai automašīnas valsts numurs /TL numurs/, savukārt pārvadātājs, transportlīdzeklis nav norādīts piegādātāju SIA ,,Nosaukums 3" (izņemot vienu gadījumu) un SIA „Nosaukums 4 ", kā arī daļā SIA „Nosaukums 5" pavadzīmju un vienā SIA „Nosaukums 2" pavadzīmē. Turklāt nevienā no pavadzīmēm nav norādīts automašīnas vadītājs. Savukārt citi iekšējie grāmatvedības organizācijas dokumenti (piemēram, ceļazīmes, maršruta lapas, degvielas norakstīšanas akti) saistībā ar pārvadājumu veikšanu nav uzrādīti, kas netieši liecina par pārvadājumu neesamību. Turklāt pretrunīgu informāciju saistībā ar preču piegādi no SIA „Nosaukums 4" paskaidrojumos VID (2011.gada 9.augustā, 7.novembrī) norādīja pieteicējas amatpersona /V.C/, proti, sākotnēji apliecināja, ka pirkuma piegādi nodrošināja pārdevējs, vēlāk pēc neilga laika, ka preču piegādi nodrošināja biedrība ar tās rīcībā esošo transportu MB un piekabi Henra.

[2.2.2] SIA „Nosaukums 2" deklarētais pamatdarbības veids ir automobiļu rezerves daļu un piederumu vairumtirdzniecība, SIA „Nosaukums 3" – mašīnu un iekārtu vairumtirdzniecība, SIA „Nosaukums 4" – pārējo koka izstrādājumu ražošana, korķa, salmu un pīto izstrādājumu ražošana un SIA „Nosaukums 5" – kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība. Šie darbības veidi neatbilst pārbaudei uzrādītajās pavadzīmēs norādītajiem preču piegādes darījumiem.

[2.2.3] SIA „Nosaukums 2" 2011.gada 28.septembrī, SIA „ Nosaukums 3" 2011.gada 12.oktobrī, SIA „Nosaukums 4" 2011.gada 15.jūnijā un SIA „Nosaukums 5" 2011.gada 30.novembrī izslēgtas no VID ar PVN apliekamo personu reģistra. Šādus lēmumus VID ir tiesīgs pieņemt tikai uzzinot informāciju, kas liecina par uzņēmuma rekvizītu izmantošanu faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā.

[2.2.4] Darījumos iesaistītās sabiedrības ir uzskatāmas par saistītajām personām likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta g) apakšpunkta izpratnē, jo savstarpēji saistītas ir to amatpersonas un grāmatveži.

2011.gada 2.novembrī SIA „ Nosaukums 2" amatpersona (no 2010. gada 5.maija līdz 2.septembrim) un SIA „Nosaukums 3" amatpersona (no 2008.gada 27.oktobra līdz 2011.gada 26.janvārim) /A.A/ VID paskaidrojumā norādīja, ka par grāmatvedības uzskaiti noslēgts līgums ar SIA „Nosaukums 6" (deklarēto darījumu brīdī SIA „Nosaukums 7").

2011.gada 7.novembrī pieteicējas amatpersona /V.C/ VID paskaidrojumā norādīja, ka sadarbība ar SIA „Nosaukums 3" bijusi ilgstoši, sākotnēji tā izveidojusies ar SIA „Nosaukums 8", kurā /V.C/ arī bija amatpersona (no 2008.gada 4.februāra līdz 2010.gada 2.novembrim).

Atbilstoši lietas materiāliem /N.M/ bija SIA „Nosaukums 6" valdes locekle ar paraksta tiesībām (līdz 2011.gada 18.janvārim), kā arī pilnvarotā persona parakstīt visus dokumentus (no 2011.gada 24.janvāra līdz 2012.gada 31.decembrim) SIA „Nosaukums 6", no 2009.gada 6.novembra līdz 2011.gada 30.jūnijam – SIA „ Nosaukums 3"; no 2009.gada 4.novembra līdz 2010.gada 31.decembrim – SIA „Nosaukums 8".

Auditā konstatēts, ka biedrības grāmatvede /N.M/ bija pilnvarota parakstīt divu norādītajos darījumos iesaistīto sabiedrību (SIA „Nosaukums 2" un SIA „Nosaukums 3") dokumentus.

SIA „Nosaukums 6" valdes loceklis ar paraksta tiesībām (no 2011.gada 18.janvāra) /A.K no 2009.gada 8.oktobra līdz 2010.gada 24.novembrim bija arī SIA „Nosaukums 4" valdes loceklis.

2011.gada 25.oktobrī SIA „ Nosaukums 5" amatpersona (no 2010.gada 25.maija līdz 2011.gada 31.augustam) /V.L/ VID paskaidrojumā norādīja, ka ar pieteicējas amatpersonu /V.C/ pazīstams daudzus gadus.

[2.2.5] Amatpersonu paskaidrojumos, kas sniegti neilgā laika intervālā, ir pretrunīga informācija.

2011.gada 25.oktobrī SIA „ Nosaukums 2" amatpersona (no 2010.gada 2.septembra līdz 2011.gada 13.maijam) /A.B/ VID paskaidrojumā norādīja, ka pieteicējai realizētās preces iegādātas no SIA „ Nosaukums 2", tās piegādāja SIA „Nosaukums 9" ar automašīnu Fiat Ducato, valsts Nr./TL numurs/.

2011.gada 7.novembrī pieteicējas amatpersona /V.C/ VID paskaidrojumā norādīja, ka preču piegādi SIA „ Nosaukums 2" veica ar savu autobusu Fiat Ducato.

2011.gada 2.novembrī SIA „ Nosaukums 3" amatpersona /A.A/ saistībā ar darījumiem ar SIA „Nosaukums 3" kā galvenos preču piegādātājus norādīja SIA „Nosaukums 10" un SIA „Nosaukums 11".

2011.gada 7.novembrī pieteicējas amatpersona /V.C/ VID paskaidrojumā norādīja, ka iegādāto preču piegādi nodrošināja SIA „Nosaukums 3".

2011.gada 25.oktobrī SIA „Nosaukums 4" amatpersona /A.K/ VID paskaidrojumā norādīja, ka biedrībai prece izsniegta /adrese/, kuru

arī transportējusi.

2011.gada 9.augustā pieteicējas amatpersona /V.C/ VID paskaidrojumā norādīja, ka pirkuma piegādi nodrošināja pārdevējs (SIA „Nosaukums 4"), savukārt 7.novembrī norādīja, ka preču piegādi nodrošināja biedrība ar tās rīcībā esošo transportu MB un piekabi Henra.

[2.2.6] Lai noteiktu preču faktisko piegādātāju, to spēju piegādāt norādītās preces, pārbaudē vērtēta arī VID rīcībā esošā informācija par pieteicējas tiešo darījumu partneru tālākajiem deklarētajiem darījumu partneriem.

Pieteicēja preci norādījusi kā iegādātu:

- no SIA „Nosaukums 2", savukārt SIA „Nosaukums 2" – no SIA „Nosaukums 9";

- no SIA „Nosaukums 3", savukārt SIA „Nosaukums 3" – no SIA „Nosaukums 10" un SIA „Nosaukums 11";

- no SIA „Nosaukums 4"; savukārt SIA „Nosaukums 4" – no SIA „Nosaukums 12";

- no SIA „Nosaukums 5", savukārt SIA „Nosaukums 5" – no SIA „Nosaukums 13" un SIA „Nosaukums 14".

[2.2.6.1] SIA „Nosaukums 9" deklarētais pamatdarbības veids ir kuģu un laivu remonts un apkope, SIA „Nosaukums 10" – izdevējdarbība, SIA „Nosaukums 11 – mazumtirdzniecība nespecializētajos veikalos, kuros galvenokārt pārdod pārtikas preces, dzērienus vai tabaku, SIA „Nosaukums 12" – dzīvojamo un nedzīvojamo ēku būvniecība, SIA „Nosaukums 13" – augļu un dārzeņu vairumtirdzniecība un SIA „Nosaukums 14" – grīdas un sienu apdare un citu inženiersistēmu montāža.

[2.2.6.2] SIA „Nosaukums 9" 2011.gada 20.aprīlī, SIA „Nosaukums 10" 2010.gada 1.novembrī, SIA „Nosaukums 11" 2011.gada 19.aprīlī, SIA „Nosaukums 12" 2010.gada 10.novembrī, SIA „Nosaukums 13" 2011.gada 16.maijā un SIA „ Nosaukums 14" 2011.gada 18.novembrī izslēgtas no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[2.2.6.3] SIA „Nosaukums 9", SIA „Nosaukums 10", SIA „Nosaukums 11" un SIA „Nosaukums 14" amatpersonas deklarēto darījumu brīdī neatradās Latvijas Republikas teritorijā. Pēc Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes sniegtās informācijas nav konstatēts, ka minēto sabiedrību amatpersonas darījumu brīdī būtu šķērsojušas Latvijas Republikas ārējo robežu (2011.gada 20.decembra vēstule Nr.24/13-5-4605). Savukārt SIA „Nosaukums 13" amatpersona nav Latvijas Republikas pilsonis un nav šī uzņēmuma darba ņēmējs.

[2.3] Atbilstoši sabiedrību PVN deklarāciju 1.pielikumos „Priekšnodoklis par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem", grāmatvedības dokumentos un minētajos amatpersonu paskaidrojumus norādītajam, var konstatēt, ka ir izveidotas savstarpējas darījumu ķēdes. Sabiedrību vārdā tika veikta nelikumīga faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana.

Auditā konstatēts, ka norādīto tiešo darījumu partneru amatpersonas bija labi pazīstamas, tās atzīst darījumu veikšanu, bet sniegtajā informācijā ir pretrunas ar citu VID rīcībā esošo informāciju.

Nav iespējams izsekot preču izcelsmei, darījumā iesaistītajām personām, nav informācijas, kā prece nonāca attiecīgajās uzrādītajās adresēs un darījumos iesaistīto sabiedrību deklarētie darbības veidi neatbilst pavadzīmēs norādīto darījumu būtībai.

Pārbaudē pieteicējas amatpersona /V.C/ par iegādāto preču mērķi un izlietojumu sniedza vispārīgu atbildi, ka tās realizētas, nesniedzot nekādu detalizētāku informāciju par realizācijas darījumiem un partneriem, kuriem preces realizētas.

Gandrīz neiespējama ir visu konstatēto apstākļu nejauša sakritība. Konstatēto apstākļu kopums liecina, ka pieteicēja ir iesaistīta faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā, par to ir noslēgta vienošanās (arī vienošanās, kas atklātībai nav darīta zināma) un norādītajos darījumos iesaistītās sabiedrības veic saskaņotu darbību, lai samazinātu nodokļus. Apstāklis, ka darījumu ķēdēs iesaistītās SIA „Nosaukums 2", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4" un SIA „Nosaukums 5" amatpersonas apstiprina attiecīgo darījumu esamību, netieši papildus apliecina tas, ka notikusi citiem nezināma vienošanās. Minēto apstiprina arī tas, ka preces ar nebūtisku uzcenojumu (aptuveni 2%) uzrādītas kā pārdotas citiem uzņēmumiem, kas liecina par precīzu koordināciju darījumu noformēšanā, ko ir iespējams panākt ar darījumos iesaistīto dalībnieku iepriekšēju saskaņotu darbību. Vienlaikus minētais uzcenojums neliecina par ekonomiski pamatotu saimniecisko darbību.

[3] Pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti šādi argumenti.

[3.1] Informācija Komercreģistrā un PVN maksātāju reģistrā par pieteicējas darījumu partneriem uz darījumu veikšanas brīdi bija aktuāla, nekādas kompromitējošas informācijas tajā nebija. Pieteicējas darījumu partneri darījumu brīdī nebija izslēgti no PVN apliekamo personu reģistra. Biedrība nevarēja paredzēt, ka nākotnē VID izslēgs šos darījumu partnerus no reģistra.

[3.2] VID vērtēja informāciju par pieteicējas tiešo darījuma partneru deklarētajiem sadarbības partneriem, kas ir trešās personas attiecībā pret pieteicēju. Pieteicēja nevar pārliecināties, vai VID precīzi un pareizi konstatējis preču kustību starp pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem un trešajām personām.

[3.3] VID norāda, ka pēc Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes sniegtās informācijas nav konstatēts, ka trešo personu – SIA „Nosaukums 9", SIA „Nosaukums 10", SIA „Nosaukums 11" un SIA „Nosaukums 14" amatpersonas darījumu veikšanas brīdī būtu šķērsojušas Latvijas Republikas ārējo robežu. Lēmumā nav precīzi norādīts, kurā brīdī amatpersonām būtu jāšķērso robeža un kāpēc, nav norādīts, kurš būtu darījuma veikšanas brīdis. Turklāt, personas var pārvietoties Eiropā bez robežu šķērsošanas kontroles, ārvalstnieki var iebraukt Eiropas teritorijā arī caur citām Eiropas Savienības dalībvalstīm.

[3.4] Lēmuma norāde, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka izdarot pirkumu, tā ir piedalījusies ar PVN krāpšanu saistītā darbībā, ir tikai pieņēmums. Pieteicējai nav zināms, ka tā vai tās sadarbības partneri būtu iesaistīti kādos kriminālprocesos saistībā ar

krāpšanos.

[3.5] Interpretācijas rezultātā VID nonācis pie secinājuma, ka preču pārvadājums un iegāde no SIA „Nosaukums 2", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4", SIA „Nosaukums 5" nav notikusi. Minētais secinājums neatbilst patiesībai.

[3.6] Sabiedrības darbības veidi turpmākā gaitā var atšķirties no tiem, kurus tā deklarējusi, dibinot uzņēmumu.

[3.7] Nevar piekrist VID argumentācijai par saistītajām personām un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta g) apakšpunkta piemērošanu konkrētajā gadījumā. Pieteicējas grāmatvede /N.M/ strādāja dažādos uzņēmumos, taču Lēmumā nav norādīts, ka viņa būtu parakstījusi kādus dokumentus. Savukārt personu ilglaicīga pazīšanās veicina uzticību un riska samazināšanos.

[3.8] Audita materiālos ir informācija, ka visu pieteicējas darījumu partneru amatpersonas, kuras parakstījušas dokumentus, sniegtajos paskaidrojumos atzīst darījumu veikšanu. Nesaprotamu iemeslu dēļ šādu paskaidrojumu sniegšana tiek uzskatīta par saskaņotu rīcību. Paskaidrojumu nesniegšanas gadījumā tiktu norādīts, ka darījumi neapstiprinās.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu, balstoties uz Lēmuma argumentiem.

[5] Pieteicējas pārstāvis /V.C/ tiesas sēdē neatzina pieteikumu, paskaidrojot, ka biedrība, vēloties nopelnīt papildus līdzekļus savai darbībai, ir veikusi arī tirdzniecību. Cita starp tika iepirkta tehnika, ko ar saviem spēkiem remontēja un pārdeva tālāk. Remontdarbus veicis pats /V.C/ kopā ar dēlu, kā arī ar biedrības darbinieku /V.P/. Norādīja, ka audita laikā kļūdaini paskaidrojis, ka SIA „Nosaukums 4" arī piegādāja preces, lai gan patiesībā preces piegādātas ar pieteicējas transportu. Par to, kādā veidā darījumu partneri iegādājās preci, nav interesējies. Norādīja, ka /N.M/ ir sava grāmatvedības firma un nav izslēgts, ka viņa sniedza grāmatvedības pakalpojumus arī pieteicējas darījumu partneriem. Šāda situācija nav nekas neparasts, jo kontakti veidojas caur paziņām.

[6] VID pārstāvis tiesas sēdē neatzina pieteikumu uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[7] Izvērtējot lietas dalībnieku argumentus un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms.

[8] Likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta a) apakšpunktā *(likums apskatīts redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim)* noteikts, ka priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu tikai VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

No minētajām tiesību normām izriet, ka preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu vienīgi tad, ja ir ievēroti šādi priekšnoteikumi:

1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona;

2) tā samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu vai saņēmusi preci un atbilstošu nodokļa rēķinu;

3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID;

4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 17.janvāra sprieduma SKA-14 12.punktu, 2007.gada 26.aprīļa sprieduma SKA-154/2007 9.punktu, 2007.gada 25.jūnija sprieduma SKA-296/2007 12.punktu*). Lai šīs tiesības izmantotu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli.

[9] Lietā ir strīds par to, vai ir pamatots VID secinājums, ka SIA „Nosaukums 2", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4" un SIA „Nosaukums 5" vārdā noformētās pavadzīmes par precēm satur nepatiesu informāciju par pieteicējas darījumiem ar minētajām sabiedrībām. Līdz ar to, vai VID pamatoti minētās pavadzīmes nav atzinusi par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem un uz šā pamata liegusi tajos ietvertā PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Strīds pamatā ir par faktisko apstākļu novērtējumu.

[10] Pieteicēja ir iesniegusi VID dokumentus (nodokļu rēķinus), kas apliecina likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē notikušus darījumus.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta pirmā daļa noteica, ka preču piegāde ir notikusi, ja preces nosūtītas vai atlīdzība par preču piegādi saņemta pirms preču nosūtīšanas. Savukārt ceturtā daļa noteica, ka apliekamā persona nodokļa rēķinu saskaņā ar šo pantu izraksta par jebkuru ar nodokli apliekamu preču piegādi vai pakalpojumu ne vēlāk kā 15 dienu laikā no darījuma dienas, ja šajā pantā nav noteikts citādi. (..)

Atbilstoši minētā panta piektajai daļai nodokļa rēķinu drīkst izsniegt tikai apliekamā persona. Jebkura pievienotās vērtības nodokļa summa, kas samaksāta saskaņā ar nodokļa rēķinu, kura izsniedzējam nav tiesību tādu izsniegt, personai, kura ir izsniegusi rēķinu, šī summa jāiemaksā valsts budžetā. (..)

Tādējādi nodokļu rēķins rada darījuma veikšanas un preču saņemšanas (piegādes) fakta prezumpciju. Taču VID ir uzlikts pienākums veikt pārbaudes, lai pārliecinātos par darījumu īstumu, un, gadījumā, ja tā rīcībā ir pierādījumi par to, ka darījums reāli nav noticis, papildus aprēķināt nodokļus un uzlikt soda naudu. Tādējādi likumdevējs VID ir devis tiesības, pamatojoties uz pierādījumiem, apšaubīt nodokļu maksātāja norādītos darījumus. Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi.

Vienlaikus, no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām izriet, ka VID nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt no pievienotās vērtības nodokļa summas, kas viņam jāmaksā, nodokli, kas ir maksājams vai ir samaksāts par viņam sniegtiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka šiem pakalpojumiem atbilstošā rēķina izsniedzējs vai viens no viņa piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības, bez objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar šī rēķina izsniedzēja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ķēdē izdarītu krāpšanu. Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nodokļu administrācija nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās pārbaudes pie nodokļu maksātājiem (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62.punktu*). Rēķina saņēmēja novērtējums ir izšķirošs, lai atzītu, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības liegtas pamatoti darījumā, kas faktiski noticis, bet ne ar rēķinā norādīto personu (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 7.maija sprieduma lietā Nt.SKA-14/2013 14.punktu*).

[11] Tātad, vispirms ir jāpārliecinās, vai no pierādījumu kopuma neizriet, ka nodokļu maksātājs nav saņēmis preces vai pakalpojumus, par kuriem veicis priekšnodokļa atskaitījumus.

Savukārt, konstatējot, ka preces vai pakalpojumi ir saņemti, vai arī neiegūstot pierādījumus par preču vai pakalpojumu nesaņemšanu, ir jāvērtē, vai rēķina izsniedzējs nav veicis prettiesiskas darbības, vai tas nav fiktīvs uzņēmums, kā arī ir jāpārliecinās, ka nodokļu maksātājs zināja vai tam bija jāzina, ka tā darījumi ir saistīti ar PVN krāpšanu.

[12] Tiesa konstatē, ka VID rīcībā nav tiešu pierādījumu par to, ka pieteicēja nav saņēmusi preces no SIA „Nosaukums 2 ", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4" un SIA „Nosaukums 5". Piemēram, nav uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumu, kuros tās noliegtu preču piegādes pieteicējai. Tieši pretēji, gan sniedzot paskaidrojumus VID Nodokļu kontroles pārvaldei, gan nopratinātas tiesas sēdē, pieteicējas darījumu partneru bijušās amatpersonas /A.B/ (SIA „Nosaukums 2" amatpersona no 2010.gada 2.septembra līdz 2011.gada 13.maijam), /A.A/ (SIA „Nosaukums 3" amatpersona no 2008.gada 27.oktobra līdz 2011.gada 26.janvārim), /A.K/ (SIA „Nosaukums 4" amatpersona no 2009.gada 8.oktobra līdz 2010.gada 24.novembrim) un /V.L/ (SIA „Nosaukums 5" amatpersona no 2010.gada 25.maija līdz 2011.gada 31.augustam) ne tikai nenoliedza darījumu veikšanas faktu, bet arī konsekventi apstiprināja ar pieteicēju veikto darījumu īstumu.

Tā, /A.B/ liecināja, ka SIA „Nosaukums 2" piegādāja pieteicējai dzinējus un rezerves daļas, arī portatīvo datoru. Preces iepircis no SIA „Nosaukums 9". Apstiprināja, ka personīgi pazīst /V.C/. Preces piegādātas ar SIA „Nosaukums 2" transportu – Fiat Ducato, reģistrācijas Nr./TL numurs/. Pasūtījumi notika telefoniski, iepriekš bija noslēgts līgums par sadarbību. /N.M/ nepazīst.

/A.A/ liecināja, ka iepriekš bijis gan SIA „Nosaukums 2", gan SIA „Nosaukums 3" valdes loceklis. SIA „Nosaukums 2" pārdevis /A.B/. SIA „Nosaukums 3" piegādājusi pieteicējai automašīnu rezerves daļas, laivas, dzinējus, divas automašīnas MAZ. Darījumi notika savstarpēju kontaktu veidā, preces meklējis caur internetu un pie paziņām. Preču piegādēm izmantojis personīgo automašīnu Renault Laguna, kā arī nomājis transportu no uzņēmuma „/nosaukums/". Laivu piegādēm nomājis auto no paziņas /V.K/. /N.M/ pazīst, ar viņu bija noslēgts līgums par grāmatvedības pakalpojumu sniegšanu.

/A.K/ liecināja, ka SIA „Nosaukums 4" nodarbojās ar rezerves daļu tirdzniecību, ofiss atradās /adrese 1/, savukārt /adrese 2/ atradās noliktavas. Uzņēmumam transporta nebija. Ar pieteicēju labi atceras vienu darījumu, piegādājis pacēlājus un sporta auto rāmi. Pēc preces atbraucis /V.C/ ar kravas autobusu, transportlīdzekļa marku neatceras. Ar /V.C/ pazīstami aptuveni 10 gadus. /N.M/ pazīst, no viņas nopircis SIA „Nosaukums 6", pieņēmis viņu darbā par grāmatvedi. Deklarētais SIA „Nosaukums 4" darbības veids bija koka izstrādājumu ražošana, taču uzsākt šādu darbību nav izdevies.

/V.L/ liecināja, ka SIA „Nosaukums 5" pārdeva pieteicējai lietotus ūdens motociklus, auto rezerves daļas, riepas. Preci iepirka Rīgā un Lietuvā. Preci vedis pats ar personīgo mikroautobusu.

Tiesa, uzdodot lieciniekiem precizējošus jautājumus par darījumu detaļām, neatrada pamatu šaubām par sniegto liecību atbilstību īstenībai. Cita starp, liecinieki nenoliedza, ka ir personīgi pazīstami ar pieteicējas amatpersonu /V.C/, kā arī nenoliedza savstarpēju pazīšanos starp lieciniekiem. Vienlaikus, liecinieki demonstrēja samērā labu informētību par veiktajiem darījumiem. Lai gan uz atsevišķiem jautājumiem atbildes bija vispārīgas, tiesa to konkrētajā gadījumā drīzāk skaidro ar cilvēka atmiņai piemītošo īpašību

aizmirst faktus, nevis ar liecinieku vēlmi izvairīties no liecību sniegšanas. Tiesa nekonstatēja būtiskas pretrunas liecībās vai tādu liecinieku izturēšanos, kas norādītu uz nepatiesu liecību sniegšanu.

[13] Tiesas vērtējumā lietā nav tādu pierādījumu, no kuriem varētu droši secināt, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Nosaukums 2", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4" un SIA „Nosaukums 5" nav notikuši tai nozīmē, ka preces pieteicējai vispār netika piegādātas.

Līdz ar to ir jāvērtē, vai no lietā esošiem pierādījumiem var izdarīt secinājumu, ka pieteicēja bijusi iesaistīta prettiesiskas labuma gūšanas shēmā kā nelabticīgs šādas shēmas dalībnieks.

[14] VID norāda uz pieteicējas un tās darījumu partneru saskaņotu darbību ar mērķi prettiesiski gūt fiskālas priekšrocības. VID ieskatā par to liecina vairāki fakti: atsevišķas pretrunas amatpersonu paskaidrojumos un pavadzīmju daļēji nepilnīga noformēšana, pieteicējas darījuma partneru deklarētā pamatdarbības veida daļēja neatbilstība strīdus darījumiem, šo uzņēmumu, kā arī tālāko darījuma partneru, vēlāka izslēgšana no VID ar PVN apliekamo personu reģistra, darījumu dalībnieku amatpersonu savstarpēja pazīšanās, kā arī darījumos iesaistīto uzņēmumu saistība ar /N.M/ un SIA „Nosaukums 6", darījumu ekonomiskās būtības nesaprotamība.

[15] Tiesas ieskatā minētie VID argumenti nav pietiekami, lai pieteicējai liegtu PVN atskaitīšanas tiesības. Pirmkārt, lietā nav pierādīts, ka dokumenti (pavadzīmes, pieņemšanas nodošanas akti) par darījumiem starp pieteicēju un SIA „Nosaukums 2", SIA „Nosaukums 3", SIA „Nosaukums 4" un SIA „Nosaukums 5" bijuši fiktīvi. Tāpat nav pierādīts, ka pieteicējas darījumu partneri bijuši fiktīvi uzņēmumi.

Lai gan VID norāda uz vairākiem riska faktoriem, tomēr, prettiesiskas saskaņotas darbības veikšana ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības paliek tikai pieņēmums.

Normatīvie akti neparedz kā obligātu prasību nodokļu rēķinā norādīt pārvadātāju, transportlīdzekli un tā vadītāju. Pretrunas pieteicējas amatpersonu /V.C/ un pieteicējas darījumu amatpersonu paskaidrojumos nav tik būtiskas, lai izslēgtu kļūdīšanās iespēju.

Tas apstāklis, ka pieteicējas darījumu partneri vēlāk izslēgti no PVN maksātāju reģistra, vispārīgi varētu būt viena no pazīmēm, kas norāda uz šo uzņēmumu fiktīvo raksturu. Tomēr, konkrētajā lietā ir būtiski, ka visi pieteicējas darījuma partneri tika izslēgti no PVN maksātāju reģistra jau pēc tam, kad šajos uzņēmos bija nomainījušās to amatpersonas. Šādā situācijā strīdus darījumu partneru vēlāka izslēgšana ir tikai ļoti attālināti saistīta ar strīdus darījumiem.

VID norāda, ka pieteicējas tiešo darījumu partneru tālākie darījumu partneri satur atsevišķas fiktīvu uzņēmumu pazīmes. Tomēr, minētās ziņas ir ļoti fragmentāras. Arī šis apstāklis, lai gan ievieš zināmas šaubas par darījumu īstumu, vienlaikus ir pārāk attāls un nedrošs.

Tas pats attiecas uz deklarētā pamatdarbības veida daļēju neatbilstību strīdus darījumiem. Uzņēmums ir tiesīgs veikt arī tādus blakus darījumus, kas neatbilst tā pamatdarbībai, kā arī ir tiesīgs mainīt pamatdarbības veidu, šo faktu nedeklarējot.

[16] Tiesas ieskatā kritiku neiztur arī pieņēmums par to, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzin par iesaistīšanos fiktīvu darījumu ķēdē.

VID argumenti par uzņēmumu amatpersonu savstarpēju pazīšanos un kopīgu grāmatvedi tikpat labi var nozīmēt savstarpēji ciešas biznesa attiecības, kuras nav saistītas ne ar kādu ļaunprātīgu nodomu. Tieši šādi to tiesas sēdē skaidroja pieteicējas amatpersona /V.C/ un nopratinātie lecinieki.

VID nav izskaidrojis, kādēļ pieteicējas rīcība, pārdodot preces tālāk ar uzcenojumu 2%, būtu jāvērtē kā ekonomiski nepamatota.

[17] Apkopojot minēto, tiesa secina, ka VID nav ieguvis tādus pierādījumus, kas apgāztu uz noformētajiem nodokļu rēķiniem balstīto prezumpciju, ka darījumi ir notikuši. Darījumu neīstums vai to fiktīvais raksturs, kā arī pieteicējas nelabticīgums nav pierādīti.

[18] Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmā daļa noteic, ja pieteikums pilnībā vai daļā apmierināts (..), tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Tā kā pieteikums tiek apmierināts, no atbildētāja, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, par labu pieteicējai piespriežama valsts nodeva divdesmit latu apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251., 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Apmierināt pilnībā sporta biedrības „/Nosaukums/" pieteikumu un atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 20.marta lēmumu Nr.22.4.6/23674 ar tā pieņemšanas dienu.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atmaksāt sporta biedrībai „/Nosaukums/" tās samaksāto valsts nodevu divdesmit latus.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā.

Tiesnesis M.Šļakota