Lietas Nr. A420371112
Lietas arhīva Nr. AA43-0226-15/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 19.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Amona,
tiesneses L.Konošonoka un A.Šteinberga,

piedaloties pieteicējas SIA ,,Brand Lat" pilnvarotajam pārstāvim zvērinātam advokātam Gatim Dirnēnam un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /valsts amatpersona/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA ,,Brand Lat" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2012.gada 7.februāra lēmuma Nr.22.4.6/10293 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 1.jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu analīzes daļas Nodokļu atmaksu analīzes nodaļas galvenā nodokļu inspektore pieteicējai SIA ,,Brand Lat" veica 2010.gada oktobra pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarācijas datu atbilstības pārbaudi. Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktores 2011.gada 5.decembra lēmumu Nr.23.20.3/84750 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) SIA „Brand Lat" papildu nomaksai budžetā noteikts Ls 1 260 PVN un Ls 237,51 nokavējuma nauda, neatzīstot tiesības 2010.gada oktobrī atskaitīt Ls 1 260 priekšnodokli par darījumu ar SIA „/Nosaukums E/" atbilstoši 2010.gada 14.oktobra pavadzīmei Nr.AUR110 par ugunsdrošības krāsas „Renitherm PMA 600" 1200 kg iegādi par Ls 6 000 (PVN Ls 1 260), kopā Ls 7 260.

SIA „Brand Lat" Sākotnējo lēmumu apstrīdēja. Ar VID ģenerāldirektora p.i. 2012.gada 7.februāra lēmumu Nr.22.4.6/10293 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] Pavadzīmi SIA „/Nosaukums E/" vārdā parakstījis /pers. H/, kas bija šīs sabiedrības amatpersona laikā no /datums/līdz /datums/. /pers. H/ 2011.gada 8.jūlija iesniegumā Uzņēmumu reģistram norādīja, ka nelikumīgi izmantoti viņa personas dati un SIA „/Nosaukums E/" uz viņa vārda reģistrēta, viņam par to nezinot. Līdz ar to atzīstams, ka SIA „/Nosaukums E/" vārdā noformētais darījums nav /pers. H/ griba, tas liecina par norādītā darījuma faktisko neesamību.

[1.2] Izvērtējot SIA „/Nosaukums E/" iespējas veikt pavadzīmē norādīto preču realizāciju, konstatēts, ka SIA „/Nosaukums E/" juridiskajā adresē nav sasniedzama (konstatēts 2011.gada 16.marta tematiskajā pārbaudē) un nesaņem tai sūtīto korespondenci, sabiedrībai saimnieciskās darbības veikšanai nav reģistrētas struktūrvienības, SIA „/Nosaukums E/" nav iesniegusi 2010.gada pārskatu, tā /datums/izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu nesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei. SIA „/Nosaukums E/" ziņojumā par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu par 2010.gada oktobri deklarēts viens darba ņēmējs – valdes loceklis /pers. H/, kurš nav saistīts ar SIA „/Nosaukums E/" darbību.

64,16 % no SIA „/Nosaukums E/" 2010.gada 4.ceturkšņa PVN deklarācijā veiktajiem priekšnodokļa atskaitījumiem ir ar nodokļu maksātājiem, kuri pēc to deklarēšanas ir izslēgti no VID ar PVN apliekamo personu reģistra. Turklāt minēto darījumu partneru deklarētie darbības veidi („gaļas un gaļas produktu vairumtirdzniecība" un „mazumtirdzniecība pa pastu vai interneta veikalos") pēc satura un būtības neatbilst SIA „/Nosaukums E/" vārdā noformētajā 2010.gada 14.oktobra pavadzīmē Nr.AUR110 norādītajam darījuma aprakstam.

[1.3] SIA „Brand Lat" 2011.gada 19.oktobra paskaidrojums nav uzskatāms par pietiekošu pierādījumu darījuma faktam, jo tas sniedz tikai formālu apstiprinājumu pavadzīmē norādītajam. Paskaidrojumā nav sniegta informācija par darījuma apstākļiem, līdz ar to nav iespējams izsekot darījuma norisei.

[2] SIA „Brand Lat" iesniedza tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Par iegādāto preci pieteicēja veica pēcapmaksu uz pavadzīmē norādīto SIA „/Nosaukums E/" norēķinu

kontu, samaksājot arī PVN. Darījums ir atspoguļots pieteicējas grāmatvedībā, nopirktā krāsa izlietota ēkas rekonstrukcijā saskaņā ar pieteicējas noslēgto līgumu. Pieteicēja ir rīkojusies atbilstoši normatīvo aktu prasībām, darījuma dalībnieks ir identificējams, ir iespējams izsekot tā norisei.

[2.2] SIA „/Nosaukums E/" no VID ar PVN apliekamo personu reģistra izslēgta tikai /datums/.

[2.3] SIA „/Nosaukums E/" nav sniegusi deklarācijas no 2010.gada 29.jūnija, bet tikai 2011.gada 8.jūlijā, kad /pers. H/ vērsās Uzņēmumu reģistrā, VID uzsāka darījuma pārbaudi. Piecu mēnešu laikā sakarā ar to, ka netiek iesniegtas deklarācijas, VID bija iespēja apturēt SIA SIA „/Nosaukums E/" norēķinu kontu debeta operācijas, kā arī veikt citas darbības, lai pārtrauktu tās darbības nolūkā izvairīties no likumā paredzēto nodokļu nomaksas.

[2.4] Lēmuma pieņemšanas laikā nav izvērtēts VID rīcības savlaicīgums un VID amatpersonu likumos noteikto pienākumu atbilstoša pildīšana. VID ir tiesības izslēgt personu no apliekamo personu reģistra, ja apliekamā persona mēneša laikā pēc likumā noteiktā nodokļa deklarācijas iesniegšanas termiņa neiesniedz nodokļa deklarāciju. Uz darījuma brīdi SIA „/Nosaukums E/" to nebija izdarījusi jau piecas reizes. VID Finanšu policijas pārvalde nav izvērtējusi /pers. H/ iesniegumā norādīto ziņu patiesumu, bet, neskatoties uz to, /datums/par SIA „/Nosaukums E/" amatpersonu kļuva /pers. K/, kas VID amatpersonu bezdarbības rezultātā pieļāva pierādījumu pazušanu.

[2.5] Pierādījumu apjoms nevar būt bezgalīgs. VID norādītais, ka netika iegūti pietiekami pierādījumi, nevar būt par kritēriju, lai pieteicējas uzrādītajiem dokumentiem nepiešķirtu nozīmi. No Lēmuma nav saprotams, tieši kādus pierādījumus VID vēlas iegūt, ja ņem vērā, ka VID tika uzrādīti visi likumos noteiktie grāmatvedības dokumenti. Nav saprotams, kas un kādā veidā pieteicējai ir jāpierāda. Uzrādītajos pierādījumos no pieteicējas puses nav konstatētas ļaunprātības vai viltus pazīmes. Likumdevējs nav noteicis pienākumu uzņēmējam vākt papildu pierādījumus katrā saimnieciskās darbības darījumā, pieļaujot iespējamo tiesvedību.

[2.6] VID apgalvojumi izteikti, nepārbaudot pierādījumus. Nav veikta /pers. H/ rokraksta un paraksta ekspertīze, nav izvērtēts /pers. H/ iesniegumā Uzņēmumu reģistram norādītās informācijas patiesums, nav pārbaudīts krāsas izlietojums SIA /Nosaukums C/ objektā, SIA /Nosaukums C/ nav lūgts apliecinājums par veiktajiem darbiem, nav pieprasīti un saņemti atzinumi no tiesībsargājošajām institūcijām.

[2.7] Pieteicējai nav pienākuma noteikt to, vai kādas personas neveica saimniecisko darbību, izvairoties no nodokļu nomaksas, par aizsegu izmantojot SIA „/Nosaukums E/" rekvizītus un norēķinu kontus. Citu personu noziedzīgās darbības nevar būt par pamatu, lai tiesiski paļāvīgai personai noteiktu papildus budžetā maksājamo nodokli. SIA „/Nosaukums E/" budžetā nav nomaksājusi nodokļus un pret to ir vēršamas sankcijas.

[2.8] VID secinājumi ir pamatoti tikai ar vienu pierādījumu – /pers. H/ iesniegumu. Lēmumā nav norādīts, ka /pers. H/ ar iesniegumu būtu vērsies arī VID, nav atšifrēts /pers. H/ iesnieguma Uzņēmumu reģistram saturs, nav veikta /pers. H/ iesnieguma resoriska pārbaude, nav norādīts likumisks sakars starp /pers. H/ iesniegumu un pieteicējas pienākumu grozīt iesniegto deklarāciju saturu un papildus maksāt budžetā PVN un nokavējuma naudu.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 1.jūlija spriedumu pieteikums apmierināts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[3.1] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*redakcijā, kas spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim*) 1.panta 9.punkta a) apakšpunktā noteikts, ka priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Savukārt atbilstoši minētā likuma 10.panta pirmās daļas 1.punktam 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, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta $1.^2$ daļā noteikts, ka nodokļu rēķinos norādītās nodokļa summas par saņemtajām precēm vai pakalpojumiem atskaitāmas pēc preču vai pakalpojuma un nodokļu rēķina saņemšanas vai pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas avansā.

Augstākā tiesa pastāvīgajā judikatūrā atzinusi, ka atbilstoši likuma jēgai, skatot likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu kopsakarā ar 1.panta 9.punktu un 8.pantu, priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm. Tas nozīmē, ka pirmām kārtām jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (*skat., piemēram, Augstākās tiesas 2009.gada 23.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-53/2009 8.punktu*).

Tiesības priekšnodokļa atskaitīšanai rodas, ja tajos sniegtās ziņas atbilst faktiski notikušiem darījumiem un ir izpildīti visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumi, t.i., apstiprinās preču iegādes fakts un šo saņemto preču izmantošana ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanā.

[3.2] Izvērtējot lietas materiālus, tiesa atzīst, ka fakti, ka SIA „/Nosaukums E/" juridiskajā adresē nav sasniedzama, konstatēts 2011.gada 16.marta tematiskās pārbaudes aktā Nr.23.3.3/196 *(lietas 42.-43.lapa)*, ka SIA „/Nosaukums E/" nesaņem tai sūtīto korespondenci *(lietas 44.lapa)*, ka SIA „/Nosaukums E/" iesniegtajā pārskatā „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" par 2010.gada oktobri deklarēts viens darba ņēmējs – valdes

loceklis /pers. H/ *(lietas 60.lapa)*, ka /pers. H/ 2011.gada 8.jūlijā Uzņēmumu reģistram ir paziņojis, ka uz viņa vārda bez viņa piekrišanas ir atvērta firma ,,/Nosaukums E/" *(lietas 36.lapa)*, rada aizdomas, ka SIA ,,/Nosaukums E/" ir fiktīvs uzņēmums.

[3.3] Kādos apstākļos SIA ,,/Nosaukums E/" dibināta vai veica saimniecisko darbību, VID nav skaidrojis. Līdz ar to tiesa vērtē, vai aizdomas, ka darījuma partneris ir fiktīvs uzņēmums, ir pietiekams pamats priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību liegšanai pieteicējai.

[3.4] Eiropas Savienības Tiesa apstiprinājusi, ka ar Eiropas Savienības direktīvām noteiktais priekšnodokļa atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot nodokļu maksātāju no pievienotās vērtības nodokļa, kas tam jāmaksā vai kuru tas ir samaksājis saistībā ar savu saimniecisko darbību. Nodokļu maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodoklī samaksāto pievienotās vērtības nodokli neietekmē tas, vai pievienotās vērtības nodoklis par agrākajiem vai vēlākajiem darījumiem tika vai netika samaksāts valsts budžetā. Šādas tiesības var tikt liegtas vienīgi tad, ja ir pierādīts, ņemot vērā objektīvus pierādījumus, ka atsaukšanās uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga. Atsaukšanās uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām ir krāpnieciska vai ļaunprātīga, ja nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar krāpšanos saistītā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā darbībā. Savukārt nodokļu maksātājs, kurš nezināja vai nevarēja zināt, ka attiecīgo darījumu piegādātājs bija iecerējis kā krāpšanu vai, ka cits darījums, kas ietilpst piegādes ķēdē pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu, nevar tikt sodīts ar priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību atteikumu. Ja tas tā būtu, tas pārsniegtu to, kas nepieciešams valsts budžeta interešu aizsardzībai (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā C-80/11 un C-142/11 Mahageben 39. – 50.punktu*).

No Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām Augstākā tiesa ir secinājusi, ka VID nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli, pamatojot ar to, ka attiecīgo pakalpojumu vai preču rēķina izsniedzējs vai viens no tā piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības, bez objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar šā rēķina izsniedzēja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ķēdē izdarītu krāpšanu.

Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības VID nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās nodokļu maksātāju pārbaudes (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62.punktu*).

Ja ir norādes, kas pieļauj aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esību, informētam tirgus dalībniekam varētu atbilstoši lietas apstākļiem tikt noteikts pienākums noskaidrot informāciju par citu tirgus dalībnieku, no kura viņš ir iecerējis pirkt preces vai pakalpojumus, lai pārliecinātos par viņa uzticamību. Taču valsts tiesai, kurai tiek lūgts izlemt, vai kādā konkrētā gadījumā ar nodokli apliekams darījums nav noticis un kurā nodokļu administrācija it īpaši pamatojas uz rēķina izsniedzēja izdarītiem pārkāpumiem, ir jānodrošina, lai pierādījumu vērtējums netieši neradītu rēķina saņēmējam pienākumu pārbaudīt savu darījuma partneri, kas tam principā nav jādara. Tomēr, ja apstrīdēto nodokļu rēķinu saņēmēja uzrādītajos dokumentos arī ir konstatēti pārkāpumi, tas jāņem vērā, valsts tiesai veicot visaptverošu novērtējumu (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā C-563/11 Forvards V 40. - 43.punktu*).

Eiropas Savienības Tiesa ir arī argumentējusi, ka tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 Halifax 81.punktu, Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma Nr.SKA-21/2013 12.punktu*).

[3.5] Kā tiesas sēdē paskaidroja SIA „Brand Lat" amatpersona /pers. O/, pieteicējai ar SIA /Nosaukums C/ bija noslēgts līgums par metālkonstrukciju ugunsaizsardzības apstrādes darbiem objektā SIA /Nosaukums D/, /adrese/. SIA „Brand Lat" vajadzēja metālkonstrukcijas pārklāt ar ugunsdrošības krāsu. Krāsas ir pietrūcis un /pers. O/ to meklējis – jautājis vairākiem cilvēkiem. Piezvanījis kāds cilvēks kā SIA ,,/Nosaukums E/" pārstāvis un piedāvājis krāsu. /pers. O/ aizbraucis uz norādīto vietu /adrese/, apskatījis krāsu, paņēmis paraugu, lai izmēģinātu, pārbaudījis, vai krāsa der. SIA ,,/Nosaukums E/" pa faksu atsūtījusi rēķinu, pēc kurā norādītajiem rekvizītiem pieteicēja pārbaudījusi darījuma partneri – vai ir reģistrēts PVN reģistrā. Pats /pers. O/ ar savu automašīnu braucis krāsai pakaļ. Sagatavoto rēķinu atvedis jauns puisis ar tumšiem matiem.

Kā pierādījumu veiktajiem darbiem pieteicēja tiesai iesniedza 2011.gada 5.marta līgumdarbu nodošanas - pieņemšanas aktu, saskaņā ar kuru SIA „Brand Lat" ir izpildījusi 2010.gada 5.oktobra līgumā Nr.119-21 paredzētos darbus – metālkonstrukciju (kolonnu, siju, kāpņu siju ar ugunsizturības robežu R60; jumta siju un kāpņu ar ugunsizturības robežu R15, kolonnu asīs 23 un W ar ugunsizturības robežu R120) ugunsaizsardzības apstrādes darbus objektā SIA /Nosaukums D/, /adrese/, un fotogrāfijas *(lietas 55.-59.lapa)*, kā arī maksājuma uzdevumu par Ls 7 260 pārskaitījumu SIA ,,/Nosaukums E/" *(lietas 54.lapa)*.

Pārbaudot 2010.gada 14.oktobra preču pavadzīmi par krāsas piegādi, tiesa konstatē, ka tajā norādīts, ka krāsu piegādā /pers. O/ ar transportlīdzekli VW Cady /reģistrācijas numurs/ *(lietas 35.lapa)*. Pārbaudot Ceļu satiksmes drošības direkcijas datu bāzi, tiesa konstatē, ka transportlīdzeklis VW Cady, ar valsts reģistrācijas numuru /reģistrācijas numurs/, ir reģistrēts uz /pers. O/ vārda.

[3.6] Tā kā pieteicēja norāda konkrētus darbus, kuru veikšanā ir izmantojusi nopirkto krāsu, un VID neapšauba to, ka pieteicēja veic saimniecisko darbību, tiesas ieskatā darījums par krāsas iegādi ir reāli noticis.

[3.7] Tiesa konstatē neprecizitāti datumos. Pavadzīme par krāsas piegādi izrakstīta 2010.gada 14.oktobrī, arī

tiesas sēdē SIA „Brand Lat" amatpersona norādīja, ka darījums ir noticis oktobrī. Taču SIA „ /Nosaukums E/" pa faksu pavadzīmi pieteicējai ir nosūtījusi 2010.gada 17.novembrī *(lietas 53.lapa)*.

[3.8] Ņemot vērā, ka priekšnodoklis arī ir atskaitīts 2010.gada oktobrī, tiesa nepiešķir nozīmi faksa datumam, jo tas ir iestatāms. Turklāt minēto pavadzīmi tiesai iesniedza tieši pieteicēja, lai pierādītu to, ka pirms darījuma slēgšanas ir pārbaudījusi SIA „/Nosaukums E/" pēc pavadzīmē norādītajiem rekvizītiem.

[3.9] Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā skaidrota PVN administrācijas un tiesu tālākā rīcība, ja konstatēts, ka darījums faktiski ar nodokļu rēķinā norādīto personu nav noticis. Vienā no pēdējiem nolēmumiem lietā, kurā prejudiciālu jautājumu līdzīgā lietā šai uzdeva Augstākā tiesa, Eiropas Savienības Tiesa, atsaucoties uz 2012.gada 6.decembra sprieduma lietā C?285/11 *Bonik* 45.punktu un 2013.gada 31.janvāra sprieduma lietā C?643/11 *LVK – 56* 64.punktu, norādījusi, ka „tomēr, ja nodokļu administrācija no nodokļu rēķina izsniedzēja īstenotās krāpšanas vai pieļauto nelikumību esamības izsecina, ka darījums, par kuru ir izrakstīts rēķins un kurš ir minēts, lai pamatotu atskaitīšanas tiesības, faktiski nav noticis, šai administrācijai, lai varētu tikt atteiktas atskaitīšanas tiesības, ir jāpierāda, ņemot vērā objektīvus pierādījumus un nepieprasot nodokļu rēķina saņēmējam veikt pārbaudi, kura tam nav jāveic, ka šis saņēmējs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai" (*skat. Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 35.punktu*). Tātad tas nozīmē, ka PVN administrācija nevar apstāties pie konstatējuma, ka darījuma partneris faktiski darījumu nevarēja veikt resursu vai fiktīvā rakstura dēļ. Arī tiesa savā argumentācijā nevar ar to aprobežoties *(skat. Augstākās tiesas 2013.gada 7.maija sprieduma lietā SKA-14/2013 9.punktu)*.

Nodokļu maksātājam ir tiesības paļauties uz darījuma likumību, t.i., ka darījums ar trešo personu nav daļa no PVN izkrāpšanas. Valsts var noteikt saprātīgus pasākumus, lai pārliecinātos, ka nodokļu maksātājs nesaskaras ar krāpšanu vai nepiedalās tajā. Latvijā šādi pasākumi aptver nodokļu maksātāja pienākumu pārliecināties, vai darījuma partneris ir reģistrēts attiecīgajos valsts reģistros un nav izslēgts no tiem, kā arī to, vai preču pavaddokumentu formas izsniedzis VID. Likumi neprasa nodokļu maksātājam pārliecināties, vai darījuma partneris patiešām atrodas juridiskajā adresē, vai darījuma partnerim pieder preces, ko tas pārdod, vai tas izmanto paša transportu apliekamo darījumu veikšanai vai iznomā to, vai darījuma partneris ir izpildījis savus nodokļa maksātāja pienākumus utt. *(skat. Augstākās tiesas 2013.gada 7.maija sprieduma lietā SKA-14/2013 11.punktu)*.

[3.10] Darījuma slēgšanas brīdī SIA „/Nosaukums E/" bija reģistrēta PVN reģistrā, ko pieteicēja pārbaudīja. Tiesas ieskatā VID, konstatējot aizdomas, ka SIA „/Nosaukums E/" ir fiktīvs uzņēmums, nav pamata automātiski secināt, ka pieteicēja preces nav saņēmusi. Ar to vien, ka SIA „/Nosaukums E/" nav sastopama juridiskajā adresē, nepietiek, lai pierādītu krāpšanu nodokļu jomā. Lai liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, VID bija jāpierāda, ka SIA „Brand Lat" zināja vai, ka tai bija jāzina par cita uzņēmēja krāpnieciskām darbībām.

[3.11] Valsts iestādēm un tiesām ir jāliedz izmantot tiesības uz atskaitīšanu, ja ir pierādīts, ņemot vērā objektīvus pierādījumus, ka atsaukšanās uz šīm tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga *(skat. 2006.gada 6.jūlija spriedumu apvienotajās lietās C?439/04 un C?440/04 Kittel un Recolta Recycling, 55 punktu, un iepriekš minēto sprieduma lietā Bonik, 37.punktu)*. [3.12] VID Lēmumā nav konstatējis pieteicējas krāpšanos PVN jomā, kā arī to, ka pieteicēja būtu zinājusi, ka darījuma partneris SIA „/Nosaukums E/" ir fiktīvs uzņēmums. Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka VID nepamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par darījumu ar SIA „/Nosaukums E/". Līdz ar to Lēmums ir atceļams.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu VID iesniedza apelācijas sūdzību, norādot turpmāk minēto.

[4.1] Datu atbilstības pārbaudes rezultātā VID konstatēja, ka SIA „/Nosaukums E/" rekvizīti izmantoti ar šo uzņēmumu faktiski nenotikuša darījuma noformēšanā un pieteicēja nav saņēmusi preci no konkrētā darījuma partnera. No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta izriet, ka viens no priekšnodokļa atskaitīšanas nosacījumiem ir preču un pakalpojumu reāla saņemšana tieši no nodokļu rēķinā norādītās personas.

[4.2] Jāņem vērā Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā C-563/11 *Forvards V* 40.punktā norādītais. Tiesa nav pietiekami rūpīgi izvērtējusi /pers. O/ paskaidrojumu tiesā, ka, meklējot krāsu, viņam piezvanīja kāds cilvēks kā SIA „/Nosaukums E/" pārstāvis un piedāvāja krāsu un, ka sagatavoto rēķinu atveda jauns puisis ar tumšiem matiem.

Ir apstrīdams /pers. O/ apgalvojums, ka viņa vadītais uzņēmums pamatoti paļāvās, ka prece tika saņemta no rēķinā norādītās personas, jo viņš nav pārbaudījis ne personu, kuras darbojās SIA „/Nosaukums E/" vārdā, ne pilnvarojumus, ne šo personu identitāti.

Fakts, ka pieteicēja kaut kādā ceļā ir ieguvusi krāsu, kuru izmantojusi pakalpojumu sniegšanā, neapstiprina tās iegādi no konkrētā rēķinā norādītā darījuma partnera. Pirms priekšnodokļa atskaitīšanas nodokļa maksātājam ir pienākums pārliecināties, vai preci piegādā tieši tā ar PVN apliekamā persona, kuras vārdā izrakstīts nodokļa rēķins, vai darījuma partneris ir PVN maksātājs un vai pastāv citi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanai, jo nodokļa maksātājam ir jāmaksā nodoklis, kā arī jāuzņemas atbildība, ja priekšnodoklis atskaitīts nepamatoti.

Noformējot darījumu ar SIA „/Nosaukums E/", pieteicējai bija rūpīgāk jāpārbauda darījuma partneris, bet, ja tā to nebija izdarījusi, jāsecina, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka tā piedalās ar krāpšanu saistītā ar PVN apliekamā darbībā. Uzsākot sadarbību ar uzņēmumu, ir loģiski un saprātīgi pārbaudīt personas, kas it kā pārstāv kādu komercsabiedrību, identitāti un pilnvarojumu apliecinošu dokumentu.

[4.3] Tiesa nav vērtējusi SIA „/Nosaukums E/" amatpersonas /pers. H/ 2011.gada 8.jūlija iesniegumu.

[5] Pieteicēja paskaidrojumos apelācijas sūdzību neatzīst un norāda turpmāk minēto.

[5.1] VID argumenti neiztur kritiku. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 27.punktu datu atbilstības pārbaude tiek veikta nodokļu administrācijas telpās, nepieprasot no nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības attaisnojuma dokumentus. Nav saprotams, kā VID objektīvi varēja konstatēt savus apgalvojumus, ja darījuma esamības objektīvu pārbaudi VID neveica.

[5.2] Pieteicēja pārbaudes laikā pēc VID pieprasījuma iesniedza gan paskaidrojumus par darījumu, gan dokumentus par to, gan celtniecības objekta fotogrāfijas. Pieteicēja arī lūdza vērsties pie darbu pasūtītāja pēc apliecinājuma par celtniecības objektā paveiktajiem darbiem, kas apstiprinātu iegādātās krāsas izlietojumu. VID neveica darbības, lai noskaidrotu objektīvos apstākļus. Pieteicēja VID ir iesniegusi vairāk pierādījumu par darījumu, nekā to prasa normatīvie akti, taču VID to ignorēja. Arī tiesas sēdē VID pārstāve nevarēja paskaidrot, kā pieteicējai bija jārīkojas, lai turpmāk izvairītos no šāda veida strīdiem ar VID.

[5.3] VID nepamatoti norāda, ka pieteicējai vajadzēja rūpīgāk pārbaudīt darījuma partnera uzticamību un pārbaudīt personas. Tas faktiski nav izpildāms, jo pieteicējai nav pieejamas tādas datu bāzes, kādas pieejamas VID. Tādējādi uzņēmējam tiek uzlikta nesamērīga pienākumu nasta.

[5.4] VID nepamatoti norāda, ka tiesa nav vērtējusi /pers. H/ 2011.gada 8.jūlija iesniegumu. Šo iesniegumu nav izvērtējis VID, jo pretēji lēmumā secinātajam SIA „/Nosaukums E/" nenoliedz saimnieciskās darbības esamību. Nav veikta /pers. H/ rokraksta un paraksta ekspertīze, nav izvērtēts viņa iesniegumā norādītās informācijas patiesums. Nav izvērtēta VID kontroles efektivitāte par savlaicīgumu, kādā no PVN reģistra tiek izslēgti uzņēmumi ar fiktīva uzņēmuma pazīmēm. Šī VID reģistra dati ir ļoti būtiski darījuma brīdī, lai uzņēmējs varētu paļauties, ka nākotnē tam neradīsies domstarpības par likuma ievērošanu.

[6] Tiesas sēdē VID pārstāve uzturēja apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu noraidīt, pieteicējas pārstāvis apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu apmierināt. Tiesas sēdē tika nopratināts liecinieks /pers. H/.

Motīvu daļa

[7] Noklausījusies lietas dalībnieku paskaidrojumus un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID apelācijas sūdzība ir pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[8] Lietā izšķirams jautājums, vai VID pamatoti liedza pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus Ls 1 260 apmērā, pamatojoties uz SIA „/Nosaukums E/" vārdā izrakstīto 2010.gada 14.oktobra rēķinu par ugunsdrošības krāsas iegādi.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa pārsūdzētā sprieduma daļā (sk. [3.1], [3.2], [3.4], [3.5], [3.7], [3.9] un [3.11] punktu) ir pareizi konstatējusi piemērojamās tiesību normas un norādījusi uz tiesu judikatūru līdzīgās lietās, pareizi konstatējusi lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, pareizi norādījusi uz VID konstatētajiem faktiem, kas rada aizdomas, ka SIA „/Nosaukums E/" ir fiktīvs uzņēmums, kā arī pamatoti konstatējusi datumu nesakritību pieteicējas iesniegtajos dokumentos. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka minētajā pirmās instances tiesas sprieduma daļā ietvertais pamatojums ir pareizs. Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai minētajā daļā un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

Taču apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesa nepareizi novērtēja lietā esošos pierādījumus.

[9] Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi atzīts, ka atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma Nr.SKA-2/2013 7.punktu*).

Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību. Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (*sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā C-80/11 un C-142/11 Mahageben, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11*), secināms, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneri. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (*sk., piemēram, Eiropas Savienības tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākā tiesa nolēmumos norādījusi, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā PVN jomā (*sk., piemēram, 2013.gada 10.maija sprieduma Nr.SKA-2/2013 10.punktu*).

Turklāt, attīstot tiesu praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokļa tiesības ir liedzamas, ja ir konstatējams viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma Nr.SKA-12/2013 12.punktu*).

Ņemot vērā iepriekš norādīto, tiesai jāpārbauda, vai pieteicējas darījumos ar SIA „/Nosaukums E/" ir konstatējams kāds no minētajiem nosacījumiem, kas liedz pieteicējai samazināt budžetā maksājamā PVN apmēru.

[10] VID nav apšaubījis to, ka pieteicējas un SIA „/Nosaukums E/" darījums ir noformēts atbilstoši normatīvo aktu prasībām. No Lēmuma arī neizriet, ka VID būtu apšaubījis to, ka pieteicēja SIA „/Nosaukums E/" rēķinu ir apmaksājusi, krāsu ir saņēmusi un izmatojusi savā saimnieciskajā darbībā. Taču VID uzskata, ka šo krāsu pieteicēja nevarēja saņemt no SIA „/Nosaukums E/" saskaņā ar strīdus pavadzīmi, šis secinājums par pieteicējas un SIA „/Nosaukums E/" darījuma faktisko neesamību ir balstīts uz /pers. H/ 2011.gada 8.jūlija iesniegumu Uzņēmumu reģistram, kurā viņš norādījis aptuveni šādi: „uz manu vārdu bez mana vedama pagājušā gadā bija atvērta firma „/Nosaukums E/", lūdzu izvairojiet mani no šajā firmā" (*lietas 36.lapa*).

VID un Uzņēmumu reģistrā 2011.gada 5. un 6.oktobrī saņemts /pers. H/ parakstīts 2011.gada 4.oktobra iesniegums (*lietas 33.-34.lapa*), kurā viņš norāda, ka par SIA „/Nosaukums E/" amatpersonu kļuva pēc savas iniciatīvas un paziņas /pers. A/, kuram bija pieredze uzņēmējdarbībā, ieteikuma. /pers. H/ daudz lietoja alkoholiskos dzērienus, viņš cerēja, ka, uzsākot uzņēmējdarbību, mainīsies viņa attieksme pret alkoholu. Pēc SIA „/Nosaukums E/" reģistrācijas uz viņa vārda viņš /pers. A/ izdeva pilnvaru, bet darījumu dokumentus parakstīja pats. Taču /pers. H/ ar laiku zaudēja interesi par saimniecisko darbību. Lai viņa ģimene iegūtu trūcīgas ģimenes statusu, viņš Uzņēmumu reģistram paziņoja, ka nevēlas būt par SIA „/Nosaukums E/" dalībnieku.

/pers. H/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 131.-132.lapa*), ka paziņa /pers. B/ viņu par Ls 100 pierunājis kļūt par SIA „/Nosaukums E/" direktoru, sakot, ka nekas briesmīgs nebūs un pēc mēneša SIA „/Nosaukums E/" tiks slēgta. /pers. H/ piekritis parakstīt „papīrus" par to, ka kļūst par SIA „/Nosaukums E/" direktoru. Par šā uzņēmuma darbību neko nezina, viņš bija šajā uzņēmumā aptuveni gadu. Kad pašvaldības Sociālais dienests /pers. H/ atteica sociālo palīdzību, viņš uzrakstīja iesniegumu Uzņēmumu reģistram, lai atbrīvotos no šī amata. SIA „Brand Lat" viņš nezina, zina tikai SIA „/Nosaukums E/", arī /pers. A/ un /pers. O/ /pers. H/ nav pazīstami. Uz 2010.gada 14.oktobra pavadzīmes ar SIA „Brand Lat" nav viņa paraksta, viņa paraksta nav ne uz viena SIA „/Nosaukums E/" darījumu dokumenta, viņa paraksta nav arī uz lietas 33.-34.lapā un 36.lapā esošajiem iesniegumiem VID un Uzņēmumu reģistram.

Administratīvā apgabaltiesa konstatēja, ka saskaņā ar Iedzīvotāju reģistra datu bāzē iekļautajām zinām /pers. A/ ir miris, līdz ar to viņa liecību nav iespējams iegūt.

Izvērtējot minētos pierādījumus kopsakarā ar pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem, apgabaltiesa uzskata, ka /pers. H/ ar SIA „/Nosaukums E/" saimniecisko darbību nav nodarbojies un darījumus šā uzņēmuma vārdā nav veicis, tostarp nav veicis arī darījumu ar pieteicēju. Lai arī /pers. H/ 2011.gada 4.oktobra iesniegumā VID un Uzņēmumu reģistram vispārīgi norāda, ka saimniecisko darbību šajā uzņēmumā ir veicis, bet konkrēti par darījumiem viņš neko nav paskaidrojis, norādot, ka visu faktiski darīja /pers. A/, tajā pašā laikā /pers. H/ samērā detalizēti ir aprakstījis savas problēmas ar alkoholu un problēmas ar trūcīgas ģimenes statusa saņemšanu.

Apgabaltiesa uzskata, ka lielāka ticamība ir piešķirama /pers. H/ tiesas sēdē sniegtajai liecībai, kurā noliegta darījuma esība, nevis 2011.gada 4.oktobra iesniegumam, kurā apstiprināta viņa darbība SIA „/Nosaukums E/" . /pers. H/ pirms liecību sniegšanas tiesas sēdē tika brīdināts par saukšanu pie krimināltatbildības par apzināti nepatiesas liecības sniegšanu. Savukārt 2011.gada 4.oktobra iesniegums ir saņemts iestādes vēstuļu kastē, tas nav parakstīts kādas amatpersonas klātbūtnē, bet tiesas sēdē /pers. H/ savu parakstu uz šā iesnieguma noliedza. Turklāt no /pers. H/ 2011.gada 8.jūlija iesnieguma izriet, ka viņa latviešu valodas zināšanas ir minimālas, arī tiesā viņš liecināja, ka visus ar SIA „/Nosaukums E/" saistītos dokumentus viņa vietā sastādīja citas personas, tiesas sēdē /pers. H/ bija nepieciešama tulka palīdzība. No minētā izriet, ka /pers. H/ pats nemaz nevarēja sastādīt 2011.gada 4.oktobra iesniegumu.

Kaut arī /pers. H/ norādīja, ka lietas 36.lapā esošo ar roku rakstīto iesniegumu Uzņēmumu reģistram

nav parakstījis, tiesa šo paskaidrojumu vērtē kritiski, jo tas nesakrīt ar /pers. H/ liecināto, ka viņš ir vērsies Uzņēmumu reģistrā ar iesniegumu par izstāšanos no SIA „/Nosaukums E/". Apgabaltiesa atzīst, ka /pers. H/ liecība šai ziņā ir pretrunīga, tomēr no šīs liecības kopumā un kopsakarā ar pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem ir secināms, ka, lai arī /pers. H/ dokumentus SIA „/Nosaukums E/" vārdā ir parakstījis, viņš darījumus šā uzņēmuma vārdā nav veicis. Līdz ar to liecība, ka šis iesniegums nav parakstīts, kā arī liecība, ka nav parakstīta strīdus pavadzīme, visticamāk sniegta ar mērķi izvairīties no iespējamās atbildības par dokumentu noformēšanu par faktiski nenotikušiem darījumiem.

Taču tas, ka /pers. H/, iespējams, tomēr ir parakstījis strīdus pavadzīmi, tomēr nemaina tiesas secinājumu, ka šī pavadzīme tajā atspoguļoto darījumu neapstiprina. Ņemot vērā, ka /pers. H/ darījumu noformēšanas laikā bija vienīgais SIA „/Nosaukums E/" darbinieks un vienīgā amatpersona, un viņš tiesas sēdē apstiprināja, ka darījumus ar pieteicēju nav veicis, arī pieteicējas pārstāvis /pers. O/ nav paskaidrojis, ka krāsu saņēma tieši no /pers. H/, secināms, ka darījums starp pieteicēju un SIA „/Nosaukums E/" nav noticis. Nav arī pamata uzskatīt, ka SIA „/Nosaukums E/" vārdā būtu rīkojusies kāda cita persona, piemēram /pers. A/, jo pieteicējas pārstāvis /pers. O/ to nav norādījis, viņš nav arī paskaidrojis, ka persona, kas viņam nodeva krāsu, viņam būtu uzrādījusi SIA „/Nosaukums E/" vārdā izdotu pilnvaru. Arī /pers. H/ tiesas sēdē nepaskaidroja, ka būtu kādu citu personu pilnvarojis veikt uzņēmējdarbību SIA „/Nosaukums E/ vārdā.

Kopsakarā ar iepriekš secināto ir ņemami vērā arī pārējie VID konstatētie apstākļi attiecībā uz SIA „/Nosaukums E/" (64,16 % no SIA „/Nosaukums E/" 2010.gada 4.ceturkšņa PVN deklarācijā veiktajiem priekšnodokļa atskaitījumiem ir ar nodokļu maksātājiem, kuri pēc to deklarēšanas ir izslēgti no VID ar PVN apliekamo personu reģistra; 2011.gada 16.marta tematiskajā pārbaudē SIA „/Nosaukums E/" juridiskajā adresē nav sasniedzama, nesaņem tai sūtīto korespondenci, SIA „/Nosaukums E/" saimnieciskās darbības veikšanai nav reģistrētas struktūrvienības, tā nav iesniegusi 2010.gada pārskatu, /datums/izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu nesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei). Minētie apstākļi attiecas uz SIA „/Nosaukums E/", nevis uz pieteicēju, taču šie apstākļi raksturo SIA „/Nosaukums E/" un tās saimniecisko darbību. Lai atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam varētu noskaidrot, vai pieteicēja ir saņēmusi preces tieši no SIA „/Nosaukums E/", kā to apgalvo pieteicēja, ir neiespējami nepieskarties SIA „/Nosaukums E/" kā pieteicējas tiešās darījuma partneres novērtējumam. Neizvērtējot uz SIA „/Nosaukums E/" saimniecisko darbību attiecināmo informāciju, faktiski nav iespējams izdarīt secinājumu par to, vai ir patiesas pieteicējas grāmatvedībā iegrāmatotās ziņas par konkrēto darījumu. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 14.daļu nodokļu administrācija nosaka nodokļa maksājuma apmēru, ņemot vērā nodokļu maksātāja atsevišķa darījuma vai darījumu kopuma ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu. Tātad, vērtējot nodokļu maksātāja iegrāmatotos darījumus, ir nepietiekami aprobežoties tikai ar to, vai šie darījumi ir juridiski pareizi noformēti. Ir nepieciešams izvērtēt arī šā darījuma ekonomisko būtību. Savukārt, lai to varētu izdarīt, apgabaltiesas ieskatā nav iespējami aprobežoties tikai ar pieteicējas saimnieciskās darbības rādītāju izvērtējumu, nepieskaroties pieteicējas tiešajam darījumu partnerim.

Tādējādi, izvērtējot pieteicējas tiešo darījumu partneri raksturojošo informāciju kopsakarā ar pārējiem lietā esošajiem pierādījumiem, apgabaltiesa atzīst par pierādītu administratīvā akta pamatojumu, ka darījums starp pieteicēju un SIA „/Nosaukums E/" nav noticis.

[11] Tādējādi, kaut arī pieteicēja strīdus rēķinu ir apmaksājusi, naudas kustība norēķinu kontos pati par sevi nenozīmē, ka apstrīdētie darījumi ir notikuši, jo ir nepieciešams konstatēt arī preču kustību, turklāt tādu preču kustību, kas atbilst darījuma dokumentos norādītajam, proti, preču kustību no rēķinā norādītā pārdevēja rēķinā norādītajam pircējam.

Arī rēķina esība, turklāt tāda rēķina esība, kas atbilst formālajām likuma prasībām, pati par sevi neapstiprina, ka ir noticis rēķinā norādītais darījums. Rēķins kā grāmatvedības dokuments ir viens no rakstveida pierādījumiem, kas ir izvērtējams kopsakarā ar pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem. Izvērtējot SIA „/Nosaukums E/" vārdā izrakstīto rēķinu kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem, apgabaltiesa piekrīt VID, ka tajā norādītā informācija nav patiesa. Tātad, lai arī rēķina esība dod pamatu prezumpcijai, ka darījums ir noticis, konkrētajā gadījumā pamats šādam secinājumam nav rodams.

Pieteicēja uzskata, ka apstrīdēto darījumu faktisko esību apstiprina arī tas, ka nopirkto krāsu tā izmantojusi savā saimnieciskajā darbībā ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, ko apliecina pierādījumi par krāsas izmantošanu SIA /Nosaukums C/ objektā. Tomēr apstāklis, ka pieteicējas rīcībā ir bijusi konkrētā krāsa, automātiski nenozīmē, ka tā saņemta tieši no SIA „/Nosaukums E/". Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu tas ir tikai viens no nosacījumiem priekšnodokļa atskaitījumu veikšanai. Ja lietā ir iegūti pierādījumi, kas objektīvi ļauj apšaubīt, ka preces ir saņemtas tieši no rēķinā norādītās personas, kā tas ir konkrētajā gadījumā, tad pretēji pieteicējas viedoklim ne VID, ne arī tiesai nav jāvērtē, kas ir patiesais šo preču piegādātājs. Tas atzīts arī administratīvo tiesu praksē (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 11.novembra lēmuma Nr.SKA-1021/2014 9.punktu*).

[12] Novērtējot noformētā darījuma saturu un nozīmi, apgabaltiesai nerodas šaubas, ka tas noformēts ar mērķi gūt nepamatotas fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Iespējams, ka tieši pieteicējas darījumu partneris ir tas komersants, kas rīkojies PVN izkrāpšanas nolūkā. Tomēr lietā iegūtie pierādījumi liecina, ka pieteicēja nevarēja neapzināties, ka savos grāmatvedības dokumentos par darījumu ietver nepatiesu informāciju, kas liedz izsekot darījuma norisei.

Par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, kādos darījumos tā iesaistās, liecina pieteicējas paskaidrotais par to, kādā veidā tika izvēlēts konkrētais darījumu partneris. No pieteicējas paskaidrojumiem izriet, ka faktiski pieteicēja nav pievērsusi pietiekošu uzmanību tam, ar ko pieteicēja slēdz līgumu. Pieteicēja ir pārbaudījusi tikai to, vai konkrētais uzņēmums ir reģistrēts Uzņēmumu reģistrā un PVN maksātāju reģistrā, kas ir šā uzņēmuma pārstāvis. Taču pieteicēja pat iepriekš nenoskaidroja, kas ir konkrētā persona, kas tai nodod darījuma dokumentus un krāsu. No /pers. O/ paskaidrotā izriet, ka viņam pa telefonu krāsu piedāvāja neidentificējams SIA „/Nosaukums E/" pārstāvis, neidentificējams SIA „/Nosaukums E/" pārstāvis arī atveda sagatavotu pavadzīmi. /pers. O/ nezina, kas bija pavadzīmi atvedusī persona, viņš to tikai spēja vizuāli raksturot kā jaunu puisi ar tumšiem matiem. Ar šādām formālām darbībām apgabaltiesas ieskatā nav pietiekami, lai pieteicēja varētu gūt pārliecību par to, kas ir pieteicējas darījumu partneris un vai pieteicēja netiek iesaistīta ļaunprātīgos darījumos.

Līdz ar to pieteicējai nevarēja rasties pārliecība, ka tā darījumus kārto tieši ar SIA „/Nosaukums E/", it īpaši ievērojot arī to, ka /pers. O/ parakstīja jau sagatavotu pavadzīmi, kuru tam nodeva nepazīstama persona. Apgabaltiesas ieskatā ir tikai loģiski un adekvāti izrādīt interesi par attiecīgā darījuma detaļām, kurā pieteicēja ir iesaistījusies, lai tādējādi pasargātos no tā, ka pieteicēja tiek iesaistīta ļaunprātīgos darījumos. Šajā sakarā arī norādāms, ka /pers. H/ tiesas sēdē liecināja, ka /pers. O/ nepazīst. Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa uzskata, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās ļaunprātīgajos darījumos nepamatotu fiskālu priekšrocību gūšanai.

[13] Ņemot vērā iepriekš secināto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai pamatoti liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības darījumā ar SIA „/Nosaukums E/", līdz ar to pieteicējai saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu pamatoti noteikts papildus budžetā maksājamais PVN Ls 1 260 apmērā un saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 5.^{1}daļu un 29.panta otro daļu pieteicējai pamatoti papildus nomaksai budžetā noteikta nokavējuma nauda Ls 237,51 apmērā.

Pirmās instances tiesas spriedums kopumā nav pamatots, jo tiesa nepareizi izvērtēja lietā esošos pierādījumus.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt SIA ,,Brand Lat" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2012.gada 7.februāra lēmuma Nr.22.4.6/10293 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Amona
Tiesneses L.Konošonoka
(paraksts) A.Šteinberga