Lietas arhīva Nr. AA43-0191-18/12
ECLI:LV:ADAT:2018:0329.A420217316.1.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 29.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents Kaspars Berķis,
tiesneši Māris Birzgalis un Lauma Paegļkalna

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Buku audzētava" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 26.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.13/2984 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Buku audzētava" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 13.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk arī - dienests) veica pieteicējas SIA „Buku audzētava" nodokļu auditu. Ar dienesta 2016.gada 11.februāra lēmumu Nr.30.2-23.9/8531 pieteicējai audita rezultātā samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk - PVN) 24 045 *euro* apmērā un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 3606,75 *euro* apmērā. Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektora 2016.gada 26.aprīļa lēmumu Nr.30.2?22.13/2984 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmumā konstatēts, ka pieteicēja 2014.gada jūlija PVN deklarācijā deklarējusi ar PVN 0% likmi apliekamu transportlīdzekļa *Land Rover Range Rover* piegādi 114 500 *euro* vērtībā Lietuvas uzņēmumam *UAB Auto EU*. Veicot pārbaudi, dienests noskaidroja, ka pieteicēja faktiski nav veikusi transportlīdzekļa piegādi *UAB Auto EU,* bet par darījumu ir noformēti tikai nepieciešamie dokumenti, lai saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturto daļu piemērotu darījumam PVN 0% likmi. Valsts ieņēmumu dienests secināja, ka pieteicējai nav tiesības piemērot PVN 0% strīdus piegādei, jo pārbaudes gaitā noskaidrotie fakti liecina, ka pieteicēja ir apzināti iesaistījusies krāpnieciskā darījumā, ko apliecina auditam iesniegtā *CMR* pavadzīme, kas satur nepatiesu informāciju.

[3] Pieteicēja pārsūdzēja Lēmumu, lūdzot to atcelt. Pieteikumā norādīts, ka pieteicēja ir izpildījusi visas Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajā daļā noteiktās prasības, lai konkrētajai piegādei piemērotu PVN 0% likmi. Darījuma faktu pierāda izrakstītie rēķini, to samaksas fakts, pieņemšanas nodošanas akts, piegādes dokumenti un fakts, ka strīdus transportlīdzeklis ir reģistrēts Lietuvā.

Lēmums nesatur pierādījumus dienesta secinājumiem par transportlīdzekļa piegādes darījuma mākslīgo raksturu.

Pieteicējas tiesības uz PVN atmaksu konkrētajā gadījumā ir ierobežotas nepamatoti, ko apstiprina arī Eiropas Savienības Tiesas atziņas lietā Nr.C-277/14.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2017.gada 13.aprīļa spriedumu noraidīja pieteikumu.

Tiesa secināja, ka dienests pamatoti atzinis, ka pieteicēja atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma normām nav apliecinājusi transportlīdzekļa *Land Rover Range Rover* nodošanu pircējam un tā transportēšanu uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti. Lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai secinātu, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina par tās deklarēto darījumu ar Lietuvas uzņēmuma *UAB Auto EU* saistību ar PVN krāpšanu, jo par to liecina faktu kopums, kas nav izskaidrojams ar nejaušībām. Nerodas arī pamatotas šaubas, ka strīdus darījums noformēts ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības, nepamatoti piemērojot strīdus piegādei PVN 0% likmi.

[5] Pieteicēja pārsūdzēja pirmās instances tiesas spriedumu, norādot, ka nepiekrīt tiesas izdarītajiem secinājumiem.

Apelācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa nepamatoti izteikusi šaubas par automašīnas transportēšanu uz Lietuvu, ņemot vērā, ka strīdus automašīna ir reģistrēta Lietuvas transportlīdzekļu reģistrā. Pieteicēja var paļauties uz reģistra datiem.

Tiesa nepamatoti secinājusi, ka /pers. A/ paraksts *CMR* pavadzīmē atšķiras no citiem lietā esošajiem parakstiem. Lietā nav veikta /pers. A/ rokraksta vai paraksta ekspertīze. /pers. A/ nekad nav noliedzis šī paraksta īstumu un

nav noliedzis automašīnas pārdošanas faktu.

Ar lielu ticamību pieļaujama no pieteicējas iegādātās automašīnas vēlāka izmantošana PVN „karuseļu" shēmās, taču pieteicējai ar šīm darbībām nav nekāda sakara. No Lēmuma vai sprieduma nav identificējams pieteicējas gūtais ekonomiskais labums no iespējamās iesaistīšanās prettiesiskās darbībās. Vien nepamatots un nepierādīts pieņēmums. Pieteicējas rīcībā nekad nav bijusi auditā noteiktā PVN summa.

[6] Atbildētāja iesniegto apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu un lūdz noraidīt. Tiesa spriedumā pamatoti un izvērsti ir norādījusi, kāpēc konkrētajā gadījumā uzskatāms, ka ir notikusi tikai dokumentu formāla noformēšana un pieteicējai par to ir bijis zināms. Pieteicēja zināja par iesaistīšanos nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā, jo darījumu īstenošana nebūtu iespējama bez pieteicējas tiešas iesaistes, turklāt tieši pieteicēja strīdus darījumu rezultātā iegūtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Par pieteicējas ļaunprātīgu rīcību liecina nevis kāds atsevišķs pierādījums, bet gan pierādījumu kopums, proti, lietā esošie darījumu dokumenti.

Pieteicēja nav norādījusi nevienu tiesas nenovērtētu vai nepienācīgi novērtētu apstākli vai pierādījumu, kā arī nav iesniegusi tādus papildu pierādījumus, kuru izvērtēšana varētu ietekmēt lietas izskatīšanas rezultātu.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Lietā ir strīds par pieteicējas tiesībām piemērot PVN 0% likmi transportlīdzekļa *Land Rover Range Rover* piegādei Lietuvas uzņēmumam *UAB Auto EU*.

[9] Attiecībā par strīdus darījumu lietā ir konstatējami šādi faktiskie apstākļi.

[9.1] 2014.gada 18.jūlijā pieteicēja ir izrakstījusi avansa rēķinu un 2014.gada 24.jūlijā rēķinu Nr.BUKAUDZ000436 par automašīnas *Land Rover Range Rover* ar šasijas Nr./šasijas numurs A/ piegādi 114 500 *euro* vērtībā Lietuvas uzņēmumam *UAB Auto EU*. Rēķinā kā preces izsniegšanas vieta norādīta „Kurzemnieki", Valgundes pag., Jelgavas nov., preces saņemšanas vieta – Pušaloto g.139, Panevēža, Lietuva *(lietas 2.sējuma 2.-3.lapa)*.

[9.2] 2014.gada 23.jūlijā noformēta *CMR* pavadzīme par automašīnas *Land Rover Range Rover* transportēšanu. Pavadzīmē norādīts, ka krava iekrauta 2014.gada 23.jūlijā plkst.12.00 Jelgavā, bet izkrauta Panevēžā, Lietuvā. *CMR* pavadzīmē kā pārvadātājs norādīts *UAB M.I.S. Transportas*, transportlīdzeklis MAN ar valsts reģ.Nr.GNT243 *(lietas 2.sējuma 5.lapa)*.

[9.3] 2014.gada 23.jūlijā sastādīts automašīnas *Land Rover Range Rover* nodošanas un pieņemšanas akts, ko parakstījušas pieteicējas un *UAB Auto EU* amatpersonas *(lietas 2.sējuma 4.lapa)*.

[9.4] 2014.gada 24.jūlijā automašīnai *Land Rover Range Rover* ar šasijas Nr./šasijas numurs A/ izdota Lietuvas Republikas reģistrācijas apliecība Nr./apliecības numurs A/ *(lietas 2.sējuma 6.lapa)*.

[9.5] 2014.gada jūlijā pieteicēja iesniedza dienestā PVN deklarāciju, norādot darījumu 114 500 *euro* vērtībā, kā ar PVN 0% likmi apliekamu preču piegādi uz Eiropas Savienības dalībvalsti *(lietas 1.sējuma 174.lapa)*.

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

Savukārt Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtā daļa noteic, ka PVN 0% likmi piemēro preču piegādei Eiropas Savienības teritorijā, ja tiek izpildīti abi šie nosacījumi:

1) preču transporta pavaddokumentos un nodokļa rēķinā norādītais preču saņēmējs ir uzrādījis preču piegādātājam darījuma brīdī derīgu citas dalībvalsts nodokļa maksātāja reģistrācijas numuru;

2) preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galamērķi citā dalībvalstī, un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta pavaddokumenti.

[11] Ņemot vērā, ka pievienotās vērtības nodoklis veido daļu no kopējās Eiropas Savienībā nodokļu sistēmas, konkrētajā gadījumā ir ņemamas vērā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Direktīva 2006/112) normas, kas regulē jautājumus par piegādi Eiropas Savienībā, kā arī Eiropas Savienības Tiesas spriedumos ietvertā šo normu interpretācija.

Direktīvas 2006/112 138.panta 1.punkts noteic, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādu preču piegādi, kuras pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Kopienā, ja piegādi veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja un kas kā tāda rīkojas dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts.

[12] Lietā nav apšaubīts fakts, ka preču saņēmējam *UAB Auto EU* darījuma brīdī bija derīgs citas dalībvalsts (Lietuvas) nodokļa maksātāja reģistrācijas numurs. Taču dienests ir apšaubījis pašu preces piegādes faktu. Proti, dienests ir secinājis, ka pieteicējas iesniegtie pārvadājuma dokumenti satur nepatiesas ziņas un neapstiprina preces piegādi uz Lietuvu.

No Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtās daļas normām izriet, ka pienākums pierādīt piegādes faktu ir

preces pārdevējam.

Arī saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas pastāvīgo judikatūru atbrīvojums no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienē ir piemērojams tikai tad, ja tiesības ar šo preci rīkoties kā īpašniekam ir nodotas pircējam un pārdevējs pierāda, ka minētās preces ir nosūtītas vai transportētas uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas *(sk. Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā Nr.C-273/11 Mescek?Gabobona Kft 31.punktu un tur norādīto judikatūru)*.

[13] Konkrētajā gadījumā pieteicēja kā pierādījumu piegādes faktam auditā ir iesniegusi *CMR* pavadzīmi. Saskaņā ar pavadzīmē norādīto strīdus automašīna *Land Rover Range Rover* ir iekrauta 2014.gada 23.jūlijā plkst.12.00 Jelgavā un transportēta ar *UAB M.I.S. Transportas* automašīnu MAN ar valsts reģ.Nr.GNT243 uz Panevēžu Lietuvā, kur saņemta 2014.gada 23.jūlijā.

Dienests audita ietvaros lūdza Lietuvas nodokļu administrāciju veikt pārbaudi par *CMR* pavadzīmē norādīto ziņu patiesumu.

Lietuvas nodokļu administrācija 2015.gada 4.decembrī sniedza atbildi, ka saskaņā ar *UAB M.I.S. Transportas* grāmatvedības dokumentiem (rēķini, *CMR*) nav konstatēts, ka *UAB M.I.S. Transportas* no 2014.gada 1.maija līdz 31.augustam būtu sniegusi transporta pakalpojumus pieteicējai vai *UAB Auto EU*. Saskaņā ar *UAB M.I.S. Transportas* iesniegto darba lapu par 2014.gada jūliju transportlīdzekļa *MAN* ar valsts reģistrācijas Nr.GNT243 vadītājam /pers. B/ (*/pers. B/*) no 2014.gada 19. līdz 25.jūlijam noformēts komandējums maršrutā Lietuva – Polija – Vācija – Polija – Lietuva. Iesniegtie dokumenti saistībā ar izmaksām komandējuma laikā apstiprina šofera klātbūtni 2014.gada 23.jūlijā Vācijā un 2014.gada 25.jūlijā Polijā. Tahogrāfa dati uzrāda, ka 2014.gada 24.jūlijā autovadītājs /pers. B/ ar automašīnu MAN, valsts reģistrācijas Nr.GNT243, atradās maršrutā *Lastrup – Gudow*, 25.jūlijā – *Gudow – Marijampole*. Atbilstoši iesniegtajām *CMR* pavadzīmēm 2014.gada 23. un 24.jūlijā notika kravas iekraušana Lingenā un Hamburgā (Vācija), kravas saņēmējs SIA „Test Transport" un *UAB Euro Saide*, kravas saņemšanas datums 2014.gada 28.jūlijs.

Apgabaltiesas ieskatā Lietuvas nodokļu administrācijas sniegtā informācija apstiprina dienesta secināto, ka pieteicējas iesniegtajā *CMR* pavadzīme norādītās ziņas par automašīnas *Land Rover Range Rover* transportēšanu no Latvijas uz Lietuvu 2014.gada 23.jūlijā neatbilst patiesībai, jo minētajā datumā pavadzīmē norādītais transportlīdzeklis un tā vadītājs atradās Vācijā, lai veiktu citas piegādes. Apgabaltiesa nekonstatē nevienu saprātīgu pamatu, lai apšaubītu Lietuvas nodokļu administrācijas pārbaudes ietvaros konstatētos faktus, tie ir savstarpēji saskanīgi un noskaidroti, pārbaudot dažādus *UAB M.I.S. Transportas* grāmatvedības dokumentus.

Turklāt minētā informācija apstiprinās arī ar Transportlīdzekļu un konteineru automātiskās identificēšanas datu bāzē reģistrēto informāciju, kas liecina, ka transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas numuru GNT243 2014.gada 22.jūlijā plkst.5.55 šķērsoja robežas kontrolpunktu *„LTKalvarija road*", izbraucot no Lietuvas, bet 2014.gada 26.jūlijā plkst.11.12 šķērsoja to pašu robežpunktu, iebraucot Lietuvā.

[14] Pieteicēja apelācijas sūdzībā ir iebildusi pret Transportlīdzekļu un konteineru automātiskās identificēšanas sistēmas datu izmantošanu lietā. Taču apgabaltiesa nekonstatēt pamatu, kādēļ izdrukā no Transportlīdzekļu un konteineru automātiskās identificēšanas sistēmas datu bāzes ietvertā informācija nebūtu pieļaujama un pārbaudāma konkrētās lietas ietvaros. Proti, minētā sistēma ir tieši paredzēta valsts robežu šķērsojošo automašīnu numura zīmju un konteineru numuru automātiskai atpazīšanai un pārbaudīšanai. Līdz ar to sistēmā reģistrētie dati, kas attiecas uz konkrēto lietu, proti, satur ziņas par pieteicējas iesniegtajā *CMR* pavadzīmē norādītās automašīnas GNT243 Lietuvas robežas šķērsošanas faktu 2014.gada 22. un 26.jūlijā, ir pieļaujami un pārbaudāmi kā rakstveida pierādījums. Lai arī pieteicējai ir noteikts ierobežojums iepazīties ar šo rakstveida pierādījumu, tiesa to ir pārbaudījusi un pārbaudes saturu un apjomu atspoguļojusi spriedumā.

Turklāt pieteicēja lietas izskatīšanas gaitā nav norādījusi uz faktiem vai pierādījumiem, kas ļautu apšaubīt Lietuvas nodokļu administrācijas sniegto informāciju vai Transportlīdzekļu un konteineru automātiskās identificēšanas sistēmas datus.

Tieši pretēji, pirmās instances tiesas sēdē /pers. A/ paskaidroja, ka pie *CMR* pavadzīmes aizpildīšanas blakus nestāvēja, nepievērsa uzmanību, ko paraksta un uz kāda treilera transportlīdzeklis tika uzkrauts. Viņam ir bijis vienalga, kur mašīna tiek vesta, kā pircēji to transportēs – vilks aiz sevis, dzīs uz treilera vai brauks pa ceļu *(lietas 1.sējuma 193.lapa)*.

Līdz ar to konstatējams, ka pieteicējas pārstāvis nemaz nespēj sniegt objektīvu un pārbaudāmu informāciju par strīdus automašīnas transportēšanas faktu.

[15] Šādu informāciju lietas izskatīšanas gaitā nespēja sniegt arī *UAB Auto EU* valdes loceklis /pers. C/, kurš dienestam sniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka neatceras, kādā veidā transportlīdzeklis tika transportēts uz Lietuvu, bet pats bijis klāt un veicis tā reģistrāciju Lietuvā (*lietas 1.sējuma 172.lapa*).

Arī pirmās instances tiesas sēdē, būdams nopratināts kā liecinieks, /pers. C/, atbildot uz jautājumu, kā notika automašīnas transportēšana, liecināja, ka, iespējams, tā tika vesta; precīzi neatceroties; iespējams, ka bija treilers uz Lietuvu. Tā kā automašīnai *Land Rover* nebija tranzīta numuru, ar to nevarēja braukt. Pašu braukšanas faktu neatceroties, bet braukuši caur Eleju pa Šauļu šoseju uz Jonišķiem, kur notika reģistrācija. Dokumentus sagatavoja pieteicēja, bet, vai bija *CMR* pavadzīme, neatceroties (*lietas 2.sējuma 86.lapa*).

[16] No lietas materiāliem nav gūstams arī apstiprinājums pieteicējas pārstāvja apgalvotajam, ka par transportēšanu bija

atbildīgs pircējs. To neapstiprina ne *UAB Auto EU* valdes locekļa /pers. C/ paskaidrojumi dienestam, ne liecība tiesā.

Savukārt, aplūkojot lietā iesniegto *CMR* pavadzīmi, secināms, ka tajā kā preces nosūtītāja ir norādīta tieši pieteicēja. Saskaņā ar Konvenciju par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu (CMR) 5.pantu pavadzīmi paraksta (noslēdz pārvadājuma līgumu) nosūtītājs un pārvadātājs. Tātad saskaņā ar pieteicējas iesniegto CMR pavadzīmi līgumu ar pārvadātāju ir noslēgusi tieši pieteicēja. Saskaņā ar konvencijas 12.panta pirmo daļu preces nosūtītājam ir arī visas tiesības rīkoties ar kravu, piemēram, pieprasīt pārvadātājam pārtraukt kravas pārvadājumu, mainīt vietu, kur bija paredzēts nogādāt kravu vai izsniegt kravu citam saņēmējam, nekā norādīts pavadzīmē. Saskaņā ar konvencijas 12.panta otro daļu tiesības rīkoties ar kravu nosūtītājs zaudē kopš tā brīža, kad pavadzīmes otrais eksemplārs tiek izsniegts saņēmējam. Ierastos apstākļos tas būtu iespējams *CMR* pavadzīmē norādītajā preču saņemšanas vietā, konkrētajā gadījumā Panevēžā, Lietuvā. Taču arī par strīdus preces saņemšanas vietu lietā ir pretrunīga informācija, jo /pers. C/ liecināja, ka automašīna ir vesta nevis uz Panevēžu, bet gan tuvāko transportlīdzekļu reģistrācijas vietu Jonišķos.

[17] Ievērojot iepriekš konstatētos apstākļus, apgabaltiesa piekrīt dienesta secinātajam, ka pieteicējas iesniegtie piegādes dokumenti satur nepatiesas ziņas un neapstiprina strīdus automašīnas transportēšanu uz Lietuvu.

Vienlaikus pieteicēja lietā ir norādījusi, ka piegādes faktu konkrētajā gadījumā apstiprina strīdus automašīnai Lietuvā izsniegtā transportlīdzekļa reģistrācijas apliecība.

Ņemot vērā, ka, reģistrējot transportlīdzekli Lietuvas transportlīdzekļu reģistrā, līdzīgi kā Latvijā reģistrācijai Ceļu satiksmes direkcijā, ir nepieciešams pārbaudei uzrādīt arī pašu transportlīdzekli (https://europa.eu/youreurope/citizens/vehicles/registration/formalities/lithuania/index_en.htm), kā arī, ņemot vērā apstākli, ka automašīnu bieži vien nav nepieciešams kā īpaši transportēt, līdz ar to ne vienmēr būs iespējams iesniegt kādus transportēšanas pavaddokumentus, apgabaltiesa piekrīt, ka citā dalībvalstī (Lietuvā) izsniegta transportlīdzekļa reģistrācijas apliecība var tikt aplūkota kā dokuments, kas apstiprina transportlīdzekļa piegādes faktu uz citu dalībvalsti.

[18] Taču konkrētās lietas apstākļi liecina, ka strīdus automašīnas atsavināšanai *UAB Auto EU* un reģistrēšanai Lietuvas transportlīdzekļu reģistrā ir bijis tikai formāls raksturs. Proti, strīdus darījuma būtība nav bijusi transportlīdzekļa piegāde uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti. Lietā konstatēto apstākļu kopums norāda uz to, ka pieteicējas veiktā piegāde faktiski ir daļa no darījumu ķēdes, kas raksturīga „karuseļveida" PVN krāpšanas shēmām. Par to liecina turpmāk minētie apstākļi.

[19] Izvērtējot dienesta noskaidrotos faktus, redzams, ka strīdus automašīna jau nākamajā dienā pēc reģistrācijas Lietuvas transportlīdzekļu reģistrā ir atsavināta SIA „MOBILE LV" *(lietas 1.sējuma 130.lapa)*. Savukārt 2014.gada 30.jūlijā ir veikta automašīnas atkārtota pirmā reģistrācija, reģistrācijas numura maiņa un noņemšanas no uzskaites. 2014.gada 5.septembrī automašīna atkārtoti likta uzskaitē un tūlīt arī noņemta no uzskaites atsavināšanai.

Tālāk reģistrētas vairākas īpašnieku maiņas SIA „MOBILE LV" - SIA „TEST TRANSPORTS" - SIA „BALTIC APPS" - SIA „ALUMINIUM" - SIA „UNICREDIT LEASING".

2015.gada 16.janvārī automašīna atkal ir noņemta no uzskaites izvešanai no Latvijas, šoreiz tā atsavināta Lietuvas uzņēmumam *UAB Optimalus Namas*. Taču arī *UAB Optimalus Namas* valdes loceklis ir /pers. C/. Pēc trīs dienām automašīnai atkal veikta atkārtota pirmā reģistrācija Latvijā un kā īpašnieks norādīts SIA „MR LAND" *(lietas 1.sējuma 91.-129.lapa)*.

[20] Kā redzams no darījumu ķēdes, strīdus automašīna divreiz ir tikusi reģistrēta Lietuvā, un abos gadījumos Lietuvas uzņēmumus ir pārstāvējis /pers. C/.

Sniedzot liecību pirmās instances tiesas sēdē, /pers. C/ ir norādījis, ka *UAB Auto EU* Lietuvā ir bijusi tikai juridiskā adrese, kurā kārtota uzņēmuma grāmatvedība. Ne ofisa, ne darbinieku nav bijis *(lietas 2.sējuma 86.-89.lapa)*.

Dienestam sniegtajā paskaidrojumā saistībā ar strīdus darījumu /pers. C/ ir paskaidrojis, ka *Land Rover* meklēja, izmantojot interneta sludinājumus. Pasūtītājs bija no Latvijas. Neatceras, kādā veidā transportlīdzeklis tika transportēts uz Lietuvu, bet pats bijis klāt un veicis tā reģistrāciju Lietuvā. Pēc reģistrācijas transportlīdzeklis devies uz Latviju, bet adresi nezinot. Bijis arī amatpersona *UAB Optimalus Namas* un 2015.gada janvārī vēlreiz iegādājies to pašu *Land Rover* no SIA „UNICREDIT LEASING". Pasūtītāju neatceroties, bet tas bijis Latvijas uzņēmums. Transportlīdzeklis ticis transportēts no Latvijas uz Lietuvu ar evakuatoru, veikta reģistrācija Lietuvā, un pēc reģistrācijas ar to pašu evakuatoru atvests atpakaļ uz Rīgu *(lietas 1.sējuma 172.lapa)*.

Novērtējot /pers. C/ sniegtos paskaidrojumus un liecības, secināms, ka /pers. C/ un viņa pārstāvēto Lietuvas uzņēmumu darbība aprobežojas ar transportlīdzekļu reģistrēšanu Lietuvā un to nogādi atpakaļ uz Latviju. Šīs darbības iekļaujas garākā secīgu darījumu ķēdē, kādas raksturīgi tiek veidotas PVN izkrāpšanai.

[21] Arī pieteicēja apelācijas sūdzībā ir norādījusi, ka ar lielu ticamību pieļaujama strīdus automašīnas vēlāka izmantošana PVN „karuseļu" shēmās, taču pieteicēja nav organizējusi šīs shēmas. Pieteicēja nav guvusi ekonomisku labumu no iespējamās iesaistīšanās prettiesiskās darbībās, tās rīcībā nekad nav bijusi PVN summa, kura noteikta nodokļa audita rezultātā.

Uz šo pieteicējas apelācijas sūdzības argumentu apgabaltiesa norāda, ka, lai liegtu likumā noteiktās tiesības uz atbrīvojumu no PVN par piegādi Eiropas Savienībā, nav nepieciešams konstatēt, ka pieteicēja pati ir organizējusi

krāpniecisko darījumu ķēdi vai guvusi kādu labumu no iesaistīšanās prettiesiskās darbībās. Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka valsts iestādēm un tiesām principā ir pienākums atteikt Direktīvā paredzētās tiesības, kas ir izmantotas krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā, neatkarīgi no tā, vai runa ir par tiesībām uz PVN atskaitīšanu, atbrīvojumu no PVN vai PVN atmaksāšanu par Kopienas iekšējo piegādi. Turklāt tā tas ir ne tikai tad, ja krāpšanu nodokļu jomā ir izdarījis pats nodokļa maksātājs, bet arī tad, ja nodokļa maksātājs zināja vai tam bija jāzina, ka ar attiecīgo darījumu tas piedalījās darījumā, kas ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā, kuru ir īstenojis piegādātājs vai cits uzņēmējs, kas iepriekš vai vēlāk ir iesaistījies piegādes ķēdē *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2014.gada 18.decembra sprieduma lietā Nr.C?131/13, Nr.C?163/13 un Nr.C?164/13, Schoenimport, Italmoda, Mariano Previti u.c., 48.-50.punktu un tajos norādīto judikatūru)*.

[22] Lai arī konkrētajā gadījumā dienests nav pierādījis, ka pieteicēja ir organizējusi šo krāpniecisko darījumu ķēdi, taču lietā iesniegtie pierādījumi nepārprotami apstiprina, ka pieteicēja zināja par darījuma krāpniecisko raksturu un aktīvi un apzināti tajā iesaistījās, par piegādes faktu iesniedzot dienestam nepatiesas ziņas saturošu *CMR* pavadzīmi. Šo pieteicējas darbību nevar novērtēt savādāk kā ļaunprātīgu.

Kā ir atzinusi Eiropas Savienības Tiesa, Direktīvas 2006/112 138.panta 1.punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas pieļauj, ka pārdevējam tiek atteiktas tiesības izmantot piegādes Kopienas iekšienē atbrīvošanu no nodokļa, ja, ņemot vērā objektīvus apstākļus, ir pierādīts, ka pārdevējs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņa veiktais darījums bija iesaistīts krāpšanā, un pārdevējs nav veicis visus saprātīgos pasākumus, kas bija viņa spēkos, lai izvairītos no savas dalības šajā krāpšanā *(sk. Eiropas Savienības Tiesas sprieduma lietā Nr.C-273/11 Mescek-Gabobona Kft 55.punktu)*.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējai ir liedzamas tiesības uz atbrīvojumu no PVN par piegādi Eiropas Savienībā.

[23] Izvērtējot pieteicējas lietā paustos argumentus, apgabaltiesa nekonstatē citus lietas pareizai izspriešanai nozīmīgus apstākļus. Pirmās instances tiesas sprieduma rezultāts ir pareizs.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Buku audzētava" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 26.aprīļa lēmuma Nr.30.2-22.13/2984 atcelšanu.

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

Tiesnesis referents *(personiskais paraksts)* K.Berķis

Tiesneši *(personiskais paraksts)* M.Birzgalis

(personiskais paraksts) L.Paegļkalna

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnesis K.Berķis
Rīgā 2018.gada 29.martā