Lietas Nr. A420811910
Lietas arhīva Nr. A42-00106-13/18

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 17.oktobrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese A.Zariņa,

piedaloties pieteicējas akciju sabiedrības „Nosaukums" Latvijas filiāles pārstāvim D.K. un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei I.M.,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz akciju sabiedrības „Nosaukums" Latvijas filiāles pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 13.oktobra lēmuma Nr.22.4.6/53005 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī - VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde par 2007.gada jūniju un augustu veica akciju sabiedrības „Nosaukums" Latvijas filiālei (turpmāk – pieteicēja vai AS „Nosaukums") datu atbilstības pārbaudi. Pārbaudē tika konstatēta neatbilstība starp pieteicējas minētā perioda pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk arī — PVN) deklarācijās norādīto informāciju un nodokļu administrācijas rīcībā esošo informāciju.

Pārbaudes rezultātā VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktore 2010.gada 13.augustā pieņēma lēmumu Nr.23.20.3/41918 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteica PVN Ls 4788 un nokavējuma naudu Ls 2537,64.

[2] Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja augstākā iestādē.

[3] 2010.gada 13.oktobrī Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektore ar lēmumu Nr.22.4.6/53005 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) noraidīja pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu un sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk izklāstītajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicēja 2007.gada jūnija un augusta PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitījusi Ls 9909,36 (jūnijā Ls 5121,36 un augustā Ls 4788) saskaņā ar SIA „Nosaukums" vārdā izrakstīto 2007.gada 8.jūnija faktūrrēķinu 0806-1 (Ls 5121,36), 10.augusta faktūrrēķinu 0806-1 (Ls 2188,8) un 31.augusta faktūrrēķinu 3108-1 (Ls 2599,2) par konsultācijām projektēšanai.

[3.2] Lietā ir strīds, vai pakalpojami saņemti no rēķinos norādītā darījumu partnera un vai pārbaudei uzrādītie rēķini atbilst faktiski notikušam darījumam.

[3.3] SIA „Nosaukums" amatpersona noliedza saimnieciskās darbības veikšanu sabiedrībā. Konkrētajā gadījumā nav konstatējama persona, no kuras pakalpojumi ir saņemti.

Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju SIA „Nosaukums" juridiskajā adresē /adrese/, neatrodas, no reģistrēšanās brīža nav iesniegusi gada pārskatus, sabiedrības 2007.gada augusta PVN deklarācijā uzrādīti darījumi (99,97% no kopējās darījumu vērtības) ar uzņēmumiem, kuri pēc darījuma tika izslēgti no VID ar PVN apliekamo personu reģistra. SIA „Nosaukums" nav reģistrēta Būvkomersantu reģistrā. SIA „Nosaukums" darījumu noformēšanas brīdī nebija darba resursu, lai sniegtu konsultācijas projektēšanai. Atbilstoši sabiedrības VID iesniegtajiem ziņojumiem, sabiedrībā bija nodarbināts viens darba ņēmējs - valdes loceklis V.V., kuram nav nepieciešamās zināšanas konkrēto darbu izpildei.

[3.4] VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti secināja, ka AS „Nosaukums" nav ievērojusi likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli"

10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus, tai nebija tiesības 2007.gada jūnija un augusta PVN deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīt Ls 9909,36 (jūnijā Ls 5121,36 un augustā Ls 4788).

Par 2007.gada augustu VID Nodokļu kontroles pārvalde saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7. pantu, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.pantu un 29.panta otro daļu pieteicējai pamatoti nomaksai budžetā noteica PVN Ls 4788 un nokavējuma naudu Ls 2537,64.

[4] 2010.gada 25.novembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Pieteicēja noslēdza darījumus ar SIA ,,Nosaukums", kuri tika izpildīti — veicot līgumos noteiktos darbus Salaspils, Siguldas un Cēsu attīrīšanas iekārtu būvniecībai, sniedzot ģenerāluzņēmējam nepieciešamās konsultācijas projektēšanas darbiem un projekta dokumentācijas saskaņojumiem. Attiecīgos darījumus apstiprina 2007.gada augusta atskaites par izpildītajiem darbiem, konsultācijām un palīgdarbiem Siguldas un Cēsu NAI projektēšanas dokumentācijas sagatavošanai, darba laiku uzskaites aktu Siguldas un Cēsu NAI kopijas par pakalpojumu saņemšanu no SIA ,,Nosaukums".

[4.2] Pirms līguma noslēgšanas pieteicējas atbildīgie darbinieki ieguva pārliecību par SIA ,,Nosaukums" juridisko un tiesisko statusu.

[4.3] SIA ,,Nosaukums" darbinieku skaits neliecina par uzņēmuma iespējām izpildīt pieteicējas pielīgto, jo darbus var veikt, izmantojot, piemēram, apakšuzņēmēju pakalpojumus.

[4.4] Atzīt darījumu par spēkā neesošu var tikai tiesa kriminālprocesa vai civilprocesa ietvaros, vai abām darījuma pusēm savstarpēji vienojoties.

SIA ,,Nosaukums" amatpersonas V.V. liecību nevar uzskatīt par ticamu informāciju. Šādu liecību nevar izmantot, lai papildus aprēķinātu maksājumus budžetā.

[4.5] VID, vērtējot pieteicējas darījumus ar SIA ,,Nosaukums", rīkojies formāli, nenovērtējot apstākli, ka darījums starp pieteicēju un SIA ,,Nosaukums" faktiski ir noticis, to apliecina pieteicējas iesniegtie pierādījumi – atskaites un darba laika uzskaites akti. Turklāt darījumi ir iegrāmatoti grāmatvedības reģistros.

[5] 2010.gada 20.decembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts Valsts ieņēmumu dienesta paskaidrojums par pieteicējas pieteikumu. Valsts ieņēmumu dienests tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem motīviem. Papildus atbildētājs norādījis turpmāk minētos argumentus.

[5.1] Pamatojoties uz likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 2. un 5.punktu un Administratīvā procesa likuma 59.panta pirmo daļu, VID saņēma paskaidrojumu no pieteicējas darījumu partnera amatpersonas, kurā persona norādīja, ka uzņēmumu reģistrēja pēc trešās personas lūguma, darījumus uzņēmumu vārdā nav veikusi, t.sk. pēc trešās personas lūguma parakstīja jau sagatavotus dokumentus. Pieteicējas darījuma partnera paskaidrojumi saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 167.panta nosacījumiem atzīstami par rakstveida pierādījumiem, turklāt tādiem, kas iegūti, izmantojot normatīvajos aktos paredzētās tiesiskās metodes.

[5.2] Pieteicējas arguments, ka VID iepriekš nav apstrīdējis pieteicējas darījumus ar SIA ,,Nosaukums", nav pamatots. Datu atbilstības pārbaudes laikā pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, ka VID iepriekš ir veicis jebkādas pieteicējas un SIA ,,Nosaukums" veikto darījumu pārbaudes.

[6] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu uzturēja.

[7] Atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina uz pārsūdzētā lēmumā un paskaidrojumos tiesai norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[8] Tiesa, noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējusi lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[9] Valsts ieņēmumu dienests pārsūdzētajā lēmumā norādījis, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Nosaukums" faktiski nav notikuši, tāpēc pieteicēja nepamatoti atskaitīja priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Nosaukums".

Pieteicēja ir iesniegusi līgumus, rēķinus, pieņemšanas nodošanas aktus par darījumiem ar SIA „Nosaukums". Valsts ieņēmumu dienests ir atzinis, ka rēķini ir noformēti, taču pieteicējas darījuma partnera materiāltehniskie resursi un darbaspēks liek apšaubīt to spēju izpildīt nolīgto darbu, arī darījuma partnera vienīgā amatpersona darījumus noliedz.

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

Priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai cita starpā ir tas, ka prece (pakalpojums) saņemta no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci (pakalpojumu) faktiski piegādājusi tieši rēķinā norādītā persona. Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu *(sal. Senāta 2006.gada 17.novembra sprieduma lietā Nr.SKA - 466/2006 13.punkts)*.

Priekšnodokli var atskaitīt vienīgi par reāli notikušu darījumu. Tas izriet no pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas sistēmas, kur pievienotās vērtības nodokļa objekts ir pievienotā vērtība (izmaksas, kas palielina preces vai pakalpojuma iepriekšējo vērtību). Priekšnodoklis ir atskaitāms, ja tas ir apliekama darījuma nodrošināšanai nepieciešamo izmaksu sastāvdaļa. Rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi neapliecina reāli notikuša darījuma faktu. Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir vienīgi veiktas formālas darbības darījuma uzrādīšanai (piemēram, noformēti dokumenti), priekšnodokli nevar atskaitīt un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato *(sk., piemēram, Senāta 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69 9.punktu)*.

[11] 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 *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra rīkojuma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 35.punktu)*. Tātad tas nozīmē, ka pievienotās vērtības nodokļa administrācija nevar apstāties pie konstatējuma, ka darījuma partneris faktiski darījumu nevarēja veikt resursu trūkuma vai fiktīvā rakstura dēļ. Arī tiesa savā argumentācijā nevar ar to aprobežoties *(sk. Senāta 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 9.punktu)*.

Nodokļu maksātājam ir tiesības paļauties uz darījuma likumību, t.i., ka darījums ar trešo personu nav daļa no pievienotās vērtības nodokļa 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 Valsts ieņēmumu dienests. 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. *(sk. Senāta 2013.gada 7.maija sprieduma lietā Nr.14/2013 11.punktu)*.

[12] 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 ir jāņem vērā, valsts tiesai veicot visaptverošu novērtējumu.

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 *(sk. Senāta 2013.gada 24.maija sprieduma lietā Nr.84/2013 13.punktu)*.

[13] Ja nodokļa rēķinā nav precīzāk atspoguļota pakalpojumu būtība, tad šāds rēķins neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.pantā un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestajā daļā paredzētajiem nodokļa rēķina noformēšanas noteikumiem. Proti, saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmo daļu nodokļa rēķinā cita starpā ir jāietver saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums, bet atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestās daļas 3.punktam – pakalpojumu veids un apjoms. Starpniecības, konsultāciju, menedžmenta, mārketinga un vadības pakalpojumu jēdziens ir pārāk plašs un nenoteikts, lai no tā varētu secināt, kādi pakalpojumi tikuši sniegti *(sk. Senāta Administratīvo lietu departamenta 2004.gada 5.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-148 11.punktu, Senāta 2008.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-136/2008 15.punktu)*.

Ja nav iespējams identificēt, par kādiem pakalpojumiem konkrēti ir izrakstīts rēķins un kādi pakalpojumi ir saņemti, tad nav arī pamata priekšnodokļa atskaitīšanai *(sk. Senāta spriedumus lietā Nr.SKA-148/2004, Nr.SKA-270/2006)*.

[14] Izskatāmajā lietā, novērtējot pierādījumus kopumā, nav iespējams gūt pārliecību par pakalpojumu būtību. Trūkumi pieteicējas darījumu partneru izrakstītajos rēķinos nav uzskatāmi tikai par nebūtiskiem pārkāpumiem, kas neietekmē tiesības atskaitīt

priekšnodokli, bet gan par tādiem, kas izrakstītos rēķinus liedz uzskatīt par nodokļa rēķiniem likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta izpratnē. Šāds secinājums izriet no tālāk minētajiem argumentiem.

Pieteicēja 2007.gada 16.jūlijā un 2.augustā noslēdza līgumus ar SIA „Nosaukums" *(lietas 65.-67., 69.-72.lapa)*. Saskaņā ar minētajiem līgumiem SIA „Nosaukums" apņēmās veikt šādus darbus:

1) būvlaukuma izpēti un sagatavošanu jauno notekūdeņu attīrīšanas ietaišu celtniecībai;

2) sniegt konsultācijas par esošo un jaunbūvējamo ietaišu savienojumu;

3) sniegt konsultācijas par jaunbūvējamo ietaišu projektēšanu, saskaņot projektu nepieciešamajās iestādēs.

Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis norādīja, ka pieteicējas rīcībā nav citu pierādījumu, kā vien tiesai iesniegtie, kas pierādītu, ka SIA „Nosaukums" sniedza pieteicējai līgumā minētos konsultāciju pakalpojumus.

Tiesas ieskatā no tiesai iesniegtajiem līgumiem, pieņemšanas-nodošanas aktiem un rēķiniem nav iespējams secināt, kādas konsultācijas un kādā apmērā pieteicēja ir saņēmusi no SIA „Nosaukums". Konsultāciju pakalpojumu sniegšanas laikā varēja tikt veikta sarunu protokolēšana. Ja tika veikta objekta izpēte, izpētes rezultāti varēja tikt dokumentēti. Šādus pierādījumus par saņemtajiem pakalpojumiem pieteicēja nav varējusi iesniegt.

Tā kā pieteicēja arī pati veica notekūdeņu attīrīšanas ietaišu rekonstrukcijas darbus Siguldā un Cēsīs, no lietā esošajiem pierādījumiem nav iespējams identificēt SIA „Nosaukums" sniegto pakalpojumu veidu un apjomu. Tiesa ņem vērā arī apstākli, ka SIA „Nosaukums" vienīgā amatpersona paskaidrojumos norāda, ka rēķinus un līgumus parakstījusi formāli, uzņēmumā darbojusies pēc citu personu lūgumu *(lietas 46.-47.lapa)*.

[15] Ievērojot minēto, iestāde pamatoti aprēķināja pievienotās vērtības nodokli par pieteicējas darījumiem ar SIA „Nosaukums".

Rezolutīvā daļa

Ievērojot iepriekš minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 253.pantu un 289. – 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt akciju sabiedrības „Nosaukums" Latvijas filiāles pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 13.oktobra lēmuma Nr.22.4.6/53005 atcelšanu.

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

Tiesnese A.Zariņa