Lietas Nr. A420147415
Lietas arhīva Nr. AA43-0373-17/10

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 11.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente M.Osmane,
tiesneses I.Kaļiņina un R.Paegle

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 17.decembra lēmuma Nr.22.7/L-38620 atcelšanu daļā, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību/Nosaukums A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2014.gada 6.janvāra līdz 25.aprīlim veica pieteicējas SIA /Nosaukums A/ nodokļu auditu. Auditā pārbaudīts maksājamais pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN), valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas, iedzīvotāju ienākuma nodoklis par 2012.gada janvāri – 2013.gada jūniju un uzņēmumu ienākuma nodoklis (turpmāk – UIN) par 2012.gadu.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Latgales kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 25.aprīļa lēmumu Nr.23.5/L-414 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 12 267,95 *euro,* nokavējuma nauda 3492,50 *euro,* soda nauda 7360,75 *euro,* UIN 500,85 *euro,* nokavējuma nauda 59,11 *euro* un soda nauda 300,51 *euro,* kā arī samazināti uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnestie zaudējumi par 10 665,85 *euro.*

Tā kā pieteicēja ir pieļāvusi atkārtotu nodokļu pārkāpumu likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.^{4}panta otrās daļas izpratnē, tad aprēķinātajai soda naudai netika piemērota šā likuma 32.panta septītā daļa.

Pieteicēja sākotnējo lēmumu apstrīdēja VID ģenerāldirektorei.

[2] VID ģenerāldirektore ar 2014.gada 17.decembra lēmumu Nr.22.7/L-38620 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums): atcēla sākotnējo lēmumu daļā par noteikto 2012.gadā deklarēto uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamo zaudējumu samazinājumu par 7665,01 *euro;* pārējā daļā pārsūdzētais lēmums atstāts negrozīts.

Pārsūdzētajā lēmumā daļā, ar kuru atstāts negrozīts sākotnējais lēmums, norādīti šādi argumenti.

[2.1] Pieteicēja 2012.gada janvārī, martā grāmatvedības reģistros ir reģistrējusi preču iegādes no SIA /Nosaukums B/ Ls 8067,40 vērtībā, veicot par tām priekšnodokļa atskaitījumus Ls 1774,83 apmērā, un 2012.gada aprīlī – jūlijā – no SIA /Nosaukums C/ Ls 31 390,31 vērtībā, kā priekšnodokli atskaitot Ls 6847,13 apmērā.

VID konstatēja, ka minētie darījumi faktiski nav notikuši, proti, pieteicēja nav saņēmusi preces no SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. Nodokļu deklarācijā un grāmatvedības dokumentos iekļautas nepatiesas ziņas, t.i., ziņas par faktiski nenotikušu darījumu. Ir veiktas saskaņotas darbības dokumentu noformēšanā par simulatīviem darījumiem. Nepatiesu ziņu iekļaušana grāmatvedības dokumentos liecina par ļaunprātību, nepamatoti izmantojot tiesības atskaitīt priekšnodokli.

Tādējādi minēto sabiedrību vārdā noformētos rēķinus VID neatzina par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē un par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu atskaitāms priekšnodoklis.

Savus secinājumus par to, ka strīdus darījumi nav notikuši, VID izdarīja, novērtējot turpmāk minētos apstākļus.

[2.2] 2012.gada 16.marta pavadzīmē Nr.BUVN-PP71 kļūdaini norādīts SIA /Nosaukums B/ reģistrācijas numurs, kas rada šaubas, vai šo pavadzīmi noformējusi šī sabiedrība. Ir maz ticams, ka uzņēmums kļūdās sava reģistrācijas numura datos.

[2.3] /pers. A/ (pieteicējas amatpersona no 2010.gada 22.marta) VID 2014.gada 17.februārī iesniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka darījumi ar SIA /Nosaukums B/ veikti 2012.gada 24.janvārī un 16.martā. SIA /Nosaukums B/ direktors /pers. B/ ir /pers. C/ (SIA /Nosaukums A/ amatpersona no 2007.gada 10.janvāra līdz 2010.gada 22.martam) sens paziņa. Tā kā uzņēmumam bija vajadzīgas ražošanai nepieciešamās rezerves daļas, tad /pers. A/ telefoniski veica pasūtījumu, kontaktējoties par preču saņemšanu ar /pers. B/. 2012.gada 24.janvārī /adrese/ amatpersona saņēma no /pers. B/ daļu no pasūtītās preces. Paskaidrojumā norādīts, ka minētās preces tika iekrautas amatpersonas mikroautobusā, /pers. A/ nākošajā dienā tās aizveda līdz ceham, kur tās izkrāva SIA /Nosaukums A/ darbinieks /pers. D/. 2012.gada 16.martā /pers. A/ saņēma daļu no pasūtījuma – lielo vārpstu (60 gabalus).

VID ieskatā, minētais paskaidrojums nesniedz informāciju par to, kā notika rezerves daļu kvalitātes pārbaude un kādu remontdarbu veikšanai tās tika iegādātas, kādas darbības SIA /Nosaukums A/ veica, lai, ņemot vērā saprātīgas saimniekošanas principu, pārliecinātos par darījumu partnera spēju veikt attiecīgo rezerves daļu piegādi.

[2.4] Pieteicējas darba ņēmējs /pers. D/ 2014.gada 17.aprīlī VID paskaidroja, ka uzņēmumā strādā par mehāniķi, nodarbojas ar darbagaldu noregulēšanu, uzstādīšanu un remontu, nepieciešamības gadījumā veic rezerves daļu iekraušanu un izkraušanu. /pers. D/ nezina, kur rezerves daļas tiek iepirktas, taču norāda, ka ar to pasūtīšanu nodarbojas /pers. A/ un /pers. E/. SIA /Nosaukums B/ piegādāja rezerves daļas, taču /pers. D/ nezina, kas pārstāvēja minēto uzņēmumu. Rezerves daļas ar SIA/Nosaukums A/ automašīnu atvedis /pers. E/.

Izvērtējot /pers. D/ sniegto informāciju, secināms, ka tā satur pretrunu – /pers. D/ norāda, ka nezina, kur rezerves daļas tiek iepirktas, vienlaikus apstiprina to iegādi no SIA /Nosaukums B/, nepaskaidrojot, kas viņam radīja šādu pārliecību. Tāpat no pieteicējas amatpersonas paskaidrojuma izriet, ka strīdus preču piegādi nodrošināja /pers. A/, savukārt atbilstoši /pers. D/ sniegtajai informācijai – /pers. E/.

[2.5] SIA /Nosaukums B/ bijusī amatpersona (no 2011.gada 19.jūlija līdz 2012.gada 19.jūlijam) /pers. B/ VID 2014.gada 8.aprīlī sniegtajā

paskaidrojumā norādīja, ka starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ sadarbības līgumi netika noslēgti, dokumentus par darījumiem ar SIA /Nosaukums A/ 2012.gada janvārī, martā viņš noformēja pats (līdz ar to nav saprotams, kā uzņēmuma amatpersona varēja kļūdīties uzņēmuma reģistrācijas numura datos). Pavadzīmes tika parakstītas preču nodošanas laikā. Tā kā /pers. B/ personīgi ir pazīstams ar /pers. C/, tad viņš telefoniski vienojās ar /pers. C/ vedeklu /pers. A/ un tika veikts preču pasūtījums. /pers. B/ nevarēja paskaidrot, kādas preces tika piegādātas pieteicējai un no kādas komercsabiedrības SIA /Nosaukums B/ iegādājās realizēšanai paredzētās preces. Norādīja, ka visa dokumentācija nodota jaunajam firmas īpašniekam, piegādātāji bija gan no Latvijas, gan no Polijas.

Minētais paskaidrojums nesatur darījumu apstākļus identificējošu informāciju, tas ir vispārīgs. /pers. B/ nevarēja paskaidrot, kādas konkrēti rezerves daļas pasūtītas, no kāda darījumu partnera tās iegādātas (preču izcelsme). Turklāt SIA /Nosaukums B/ 2011.gada jūlijā – 2012.gada jūlijā nav deklarējusi preču iegādes no Eiropas Savienības.

[2.6] SIA /Nosaukums B/ darbības veids ir grīdas un sienu apdare, kas neatbilst strīdus darījumu saturam. 2012.gada 6.augustā sabiedrība izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, savukārt 2013.gada 7.martā pieņemts lēmums par uzņēmuma saimnieciskās darbības apturēšanu. Uz sabiedrības juridisko adresi sūtītā korespondence nosūtīta atpakaļ VID, kas liecina, ka juridiskajā adresē saimnieciskā darbība nenotiek. SIA /Nosaukums B/ kopš 2012.gada jūlija nesniedz darba devēja ziņojumus, savukārt 2012.gada janvāra un marta darba devēja ziņojumos deklarē divus darba ņēmējus, kuriem aprēķinātā darba alga ir zemāka par valsts noteikto minimālo darba algu. Pārējiem darba ņēmējiem darba alga nav aprēķināta. Sabiedrība nav iesniegusi 2012.gada pārskatu, kas liecina par saimnieciskās darbības neveikšanu attiecīgajā periodā.

[2.7] Pavadzīmē Nr.CIR000143 kā preču izsniegšanas un saņemšanas adrese norādīta SIA /Nosaukums C/ juridiskā adrese /adrese A/, un speciālajās atzīmēs atzīmēts, ka prece netiek transportēta. Līdz ar to nav saprotams, kā strīdus rezerves daļas tika uzstādītas pieteicējas iekārtām, kuras neatrodas šajā pavadzīmē norādītajā adresē. Minētais rada šaubas par pavadzīmē sniegtās informācijas atbilstību patiesajiem lietas apstākļiem.

[2.8] Noformētajās pavadzīmēs par preču izsniegšanu saskaņā ar paraksta atšifrējumu no SIA /Nosaukums C/ puses parakstījusies sabiedrības amatpersona (no 2012.gada 22.marta līdz 11.oktobrim) /pers. F/. VID rīcībā esošā informācija liecina, ka /pers. F/ nav noteiktas dzīvesvietas (kā dzīvesvieta norādīta Ilūkstes novads). Turklāt SIA /Nosaukums C/ amatpersona no 2011.gada 22.septembra līdz 2012.gada 21.martam, t.i., pirms /pers. F/, bija /pers. G/, kurš VID Finanšu policijas pārvaldei paskaidroja, ka par uzņēmuma amatpersonu kļuva pēc trešās personas lūguma, uzņēmuma grāmatvedības dokumenti, zīmogs viņa rīcībā nav bijuši, /pers. G/ nav ticies ar uzņēmuma darījumu partneriem, nav veicis finanšu pārskaitījumus uzņēmuma vārdā un reālu saimniecisko darbību SIA /Nosaukums C/ (VID Finanšu policijas pārvaldes 2014.gada 19.februāra vēstule Nr.14.21-18/692). Komercsabiedrības amatpersona no 2012.gada 10.oktobra līdz 2014.gada 6.janvārim, t.i., pēc /pers. F/, bija /pers. H/ – persona bez noteiktas dzīvesvietas.

[2.9] /pers. A/ VID 2014.gada 28.februārī sniegtajā paskaidrojumā par darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ norādīja, ka sadarbība notika ar SIA /Nosaukums C/ komercdirektoru /pers. I/, ar kuru /pers. A/ iepazīstināja /pers. J/. SIA /Nosaukums C/ piegādāto preci /pers. A/ saņēma SIA /Nosaukums C/ juridiskajā adresē /adrese A/, kur to iekrāva /pers. I/, preču transportēšanu veica /pers. A/ ar pieteicējas īpašumā esošo mikroautobusu.

Minētais paskaidrojums tikai vispārīgi apliecina noformēto darījumu faktisko esību. Paskaidrojumā nav sniegts būtisku darījumu norises apstākļu izklāsts, kāpēc tieši šī komercsabiedrība tika izvēlēta kā strīdus preču piegādātāja, kādas prasības tika izvirzītas precēm (ražotājs, jaunas vai lietotas, materiāls, no kā tās izgatavotas utt.), kā tika gūta pārliecība par konkrētā darījuma partnera iespējām piegādāt atbilstošas kvalitātes preces noteiktā termiņā, kā notika sortimenta un cenas saskaņošana. Turklāt no paskaidrojuma izriet, ka /pers. A/ nav centusies noskaidrot personas, kas piedāvāja preci, tiesības darboties konkrētā uzņēmuma vārdā, jo /pers. I/ ne tikai nav bijis SIA /Nosaukums C/ amatpersona, bet arī nav noformēts kā sabiedrības darba ņēmējs. Pieteicējas amatpersona /pers. A/ (atbilstoši strīdus pavadzīmēs norādītajam arī strīdus preču saņēmēja un transportētāja) nevarēja nepamanīt, ka pavadzīmēs kā preču izsniedzējs norādīts /pers. F/, nevis /pers. I/, kurš saskaņā ar /pers. A/ paskaidrojumu nodrošināja sadarbību un arī iekrāva preci.

[2.10] Uzņēmēji, kas darbojas normālas komercprakses ietvaros, apjomīgus preču piegāžu darījumus noformē, noslēdzot rakstisku līgumu, tādējādi pasargājot sevi no papildu izdevumiem par nekvalitatīvas preces piegādi vai samaksas nesaņemšanu. Konkrētajā gadījumā VID nav iesniegts līgums par preču piegādi. No iesniegtajiem dokumentiem par darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums B/ nav identificējami būtiski darījumu norises apstākļi – norēķinu kārtība (kādā laika posmā veicama samaksa, atbildība par savlaicīgas samaksas neveikšanu), piegādājamās preces kvalitātes pārbaudes un tās garantijas nodrošināšanas nosacījumi.

[2.11] SIA /Nosaukums C/ deklarētais darbības veids ir elektronisko ierīču, telekomunikāciju iekārtu vairumtirdzniecība, kas neatbilst strīdus darījumu saturam. 2012.gada aprīlī – jūlijā sabiedrība deklarēja vienu darba ņēmēju – amatpersonu, kurai nav noteiktas dzīvesvietas adreses, savukārt 2012.gada 28.augustā SIA /Nosaukums C/ izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra, jo neiesniedza dokumentus PVN aprēķinu pārbaudei. Sabiedrībai nav reģistrētas struktūrvienības, tā nav iesniegusi 2012.gada pārskatu, kas netieši apliecina saimnieciskās darbības neveikšanu attiecīgajā taksācijas periodā. Atbilstoši CSDD datu bāzē esošajai informācijai sabiedrības īpašumā un turējumā nav reģistrēti transportlīdzekļi.

Secināms, ka SIA /Nosaukums C/ nav ne materiāltehnisko, ne darbaspēka resursu pavadzīmēs norādīto preču piegādei, VID rīcībā esošā informācija rada pamatotas šaubas par uzņēmuma reālas saimnieciskās darbības esību.

[2.12] Lai pārliecinātos par preču izcelsmi, VID vērtēja informāciju par SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums B/ deklarētajiem darījumu partneriem mēnešos, kuros noformētas pavadzīmes darījumos ar pieteicēju. Konstatēts, ka SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums B/ darījumu partneri nespēja sabiedrībām piegādāt preces.

[2.13] Nodokļu maksātājam nav pietiekami atsaukties vienīgi uz formālu datu par darījuma partneri pārbaudi (tā reģistrēšanu PVN maksātāju reģistrā u.tml.), ir jāspēj sniegt skaidru darījuma un tā noslēgšanas apstākļu raksturojumu. Tas nenozīmē, ka tādējādi netieši tiek radīts nepamatots personas pienākums pārbaudīt savu darījuma partneri *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2014.gada 11.septembra rīcības sēdes lēmuma lietā SKA-522/2014 8.punktu).*

Konkrētajā gadījumā nav konstatējami apstākļi, kas liecinātu, ka pieteicēja kā rūpīgs saimnieks būtu veikusi kādas darbības, lai pārliecinātos par SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/ iespējām veikt attiecīgās preču piegādes, iegūtu informāciju par šo uzņēmumu reputāciju uzņēmējdarbības sfērā.

[2.14] Lietā konstatēto apstākļu kopums ļauj apgalvot, ka pieteicēja iesaistījusies dokumentu noformēšanā, izmantojot tādu komercsabiedrību rekvizītus, kuras reālu saimniecisko darbību neveic. Reģistrējot grāmatvedības uzskaitē šo uzņēmumu vārdā noformētās pavadzīmes un priekšnodoklī iekļaujot strīdus pavadzīmēs norādīto PVN, pieteicēja ļaunprātīgi izmantoja nodokļu sistēmu, par ko tā nevarēja nezināt.

[2.15] Pie šādiem apstākļiem pieteicējai saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu ierobežojamas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ 2012.gada janvārī un martā Ls 1774,83 apmērā un ar SIA /Nosaukums C/ 2012.gada aprīlī – jūlijā Ls 6847,13 apmērā. Līdz ar to saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu, 32.^{4}panta pirmo daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā

aprēķināms PVN 12 267,95 *euro,* soda nauda 7360,75 *euro* un nokavējuma nauda 3492,50 *euro* apmērā.

[2.16] Gan UIN, gan PVN aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novērtēšanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ arī uz UIN aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu, ir jānoskaidro, vai pieteicējs ir iesaistījies krāpšanā ar nodokļiem (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21).*

[2.17] VID Nodokļu kontroles pārvalde 2013.gada 6.jūnijā veica datu atbilstības pārbaudi (lēmums Nr.23.30/L-14838) par 2012.gada augustu. Pārbaudē netika gūts apstiprinājums pieteicējas deklarētā darījuma (2012.gada 8.augusta pavadzīme Nr.MVS0002, darījuma vērtība Ls 6188,84 un PVN Ls 1299,66) ar SIA /Nosaukums D/ faktiskajai esībai. VID secināja, ka SIA /Nosaukums D/ vārdā noformētā pavadzīme satur nepatiesu informāciju, tā likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstama par grāmatvedības attaisnojuma dokumentu ierakstu veikšanu grāmatvedības reģistros un nodokļa rēķinu, atbilstoši kuram atskaitāms priekšnodoklis (VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieka 2013.gada 11.jūnija lēmumu Nr.23.30/L-14838 SIA „S.G. Avers" datu atbilstības pārbaudes lietā VID ģenerāldirektora p.i. ar 2013.gada 6.augusta lēmumu Nr.22.7/L-19126 atstāja negrozītu).

Secinājumi par to, ka darījumi ar SIA /Nosaukums D/ faktiski nav notikuši, pamatoti ar turpmāk norādītajiem faktiem.

[2.17.1] SIA /Nosaukums D/ amatpersona (no 2012.gada 17.maija) /pers. K/ VID Finanšu policijas pārvaldei 2012.gada 10.decembrī sniegtajā paskaidrojumā noliedza saimnieciskās darbības veikšanu uzņēmumā, norādot, ka nav informēts par SIA /Nosaukums D/ juridisko adresi, darbības veidu, materiāltehniskiem resursiem, darbaspēku, grāmatvedības uzskaites veikšanas kārtību, grāmatvedības dokumentu atrašanās vietu, darba organizāciju. /pers. K/ nav zināms, kas noformēja darījumu dokumentus un slēdza līgumus ar darījumu partneriem, SIA /Nosaukums D/ pārskatus un deklarācijas viņš nav parakstījis un nav sniedzis VID.

[2.17.2] Pieteicējas amatpersona /pers. A/ nespēja sniegt ticamu, objektīvi pamatotu skaidrojumu par deklarētā darījuma ar šo sabiedrību norises apstākļiem.

[2.17.3] VID rīcībā esošā informācija par SIA /Nosaukums D/ rada pamatotas šaubas par tās reālas saimnieciskās darbības veikšanu un attiecīgi ļauj izdarīt secinājumu par šā uzņēmuma rekvizītu izmantošanu neesošu darījumu noformēšanā.

[2.18] Pieteicēja 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāva Ls 766,00 (apstrīdēto darījumu ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ vērtības daļa), pārdošanas izmaksās Ls 534,00 (apstrīdēto darījumu ar SIA /Nosaukums C/ vērtības daļa) un administrācijas izmaksās Ls 3156,00 (apstrīdēto darījumu ar SIA /Nosaukums B/ vērtība).

Tā kā lietā nav gūts apstiprinājums SIA /Nosaukums A/ deklarēto darījumu ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ faktiskajai esībai, secināms, ka sabiedrību vārdā izrakstītās pavadzīmes neatbilst faktiski notikušam darījumam, tās satur nepatiesu informāciju un tāpēc likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē nav atzīstamas par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros.

Līdz ar to atbilstoši Gada pārskatu likuma 4.panta trešajai daļai, 22.panta pirmajai daļai samazināmas pieteicējas 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas, pārdošanas izmaksas un administrācijas izmaksas par apstrīdēto darījumu ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ izmaksās iekļauto vērtību Ls 4456,00 un saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu, 32.^{4}panta pirmo daļu SIA /Nosaukums A/ par 2012.gadu papildu nomaksai budžetā nosakāms UIN 500,85 *euro,* soda naudu 300,51 *euro* un nokavējuma nauda 59,11 *euro.*

[3] Pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu, lūdzot atcelt pārsūdzēto lēmumu daļā, ar kuru atstāts negrozīts sākotnējais lēmums.

Pieteikumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] VID izdarīja nepamatotus, voluntārus secinājumus, kas neatbilst faktiskajiem apstākļiem. Pieņemot pārsūdzēto lēmumu, ir pārkāpti Administratīvā procesa likuma 5., 7., 8., 9., 10. un 13.pantā paredzētie principi. VID nodarbojas ar faktu interpretāciju, nevis to pārbaudi un analīzi kopsakarā ar citiem pierādījumiem.

[3.2] Apgalvojot, ka grāmatvedības uzskaitē nav ievērotas likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta prasības attiecībā uz darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums B/, VID nenorāda, kādā veidā un kā tieši izpaužas normatīvo aktu neievērošana. Auditā ir tikai atreferētas tiesību normas.

[3.3] Nav strīda par to, ka visas izejvielas un rezerves daļas, ko pieteicēja iegādājās no SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums C/, ir iegādātas pieteicējas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. No iepirktās izejvielas izgatavota produkcija, kas ir realizēta tālāk un no realizētās produkcijas valsts budžetā ir iemaksāti visi nodokļi. Iepirktās rezerves daļas tika uzstādītas uz pieteicējas ražošanas iekārtām, nodrošinot produkcijas izgatavošanu.

VID nav interesējies par minētajiem apstākļiem, nav pārliecinājies par saražotās produkcijas apjomu, par ražošanas iespējām. Tā vietā VID veica nevajadzīgu darbu, analizējot SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums C/ darījumu partnerus. Laikā, kad pieteicēja veica darījumus ar SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums C/, šo sabiedrību darījumu partneri visi bija darbojošies uzņēmumi un nodokļu maksātāji, tikai vēlāk šiem darījumu partneriem radās dažādas problēmas.

VID nav motivējis, kādēļ pieteicējai būtu izdevīgi iepirkt preces, bet neuzrādīt īstos piegādātājus.

[3.4] Pieteicēja veica darījumus ar SIA /Nosaukums B/ divas reizes – 2012.gada 24.janvārī un 16.martā. SIA /Nosaukums B/ direktors /pers. B/ ir /pers. C/, viena no SIA /Nosaukums A/ dibinātājiem, sens paziņa. /pers. C/ piezvanīja /pers. A/ un pateica, ka /pers. B/, kurš nodarbojas ar rezerves daļu piegādi, piedāvā piegādāt ražošanai nepieciešamās rezerves daļas. /pers. B/ bija atbraucis uz pieteicējas cehu, un /pers. A/ veica konkrētu darbgaldu rezerves daļu pasūtījumu. /pers. B/ apsolīja piegādāt visu pasūtījumu 2012.gada janvāra beigās uz cehu. 2012.gada 24.janvārī /pers. B/ piezvanīja un pateica, ka ved pieteicējai pasūtījumu. Tā kā cehs šajā dienā nestrādāja, /pers. A/ sarunāja tikšanos ar /pers. B/ viņa ofisā. Vakarā, ierodoties /adrese/, /pers. A/ konstatēja, ka /pers. B/ ir atvedis tikai daļu pasūtīto preču. /pers. B/ pats iznesa darbgaldu rezerves daļas divās kārbās un tās iekrāva /pers. A/ mikroautobusā. Cehs jau bija slēgts, tādēļ preces nākošajā dienā izkrāva sabiedrības darbinieks /pers. D/.

/pers. B/ solīja izpildīt pasūtījumu līdz 14.februārim, taču atbrauca tikai 16.martā un atkal neatveda visu apsolīto, bet tikai 60 vārpstas. Tā kā cehs atkal bija slēgts, /pers. A/ bija spiesta braukt pēc precēm otrajā dienas pusē uz/adrese/.

Pārējās preces /pers. B/ solīja atvest tuvāk vasarai, taču /pers. A/ atteicās, norādot, ka viņu šādi termiņi neapmierina.

/pers. B/ iekrāva atvestās rezerves daļas /pers. A/ mikroautobusā. Rezerves daļas bija iepakotas sešās vai septiņās koka kastēs. Tā kā jau bija ļoti vēls, /pers. A/ novietoja mikroautobusu ar precēm autostāvvietā, no kurienes 2012.gada 19.martā aizveda preces uz cehu, kur tās izkrāva /pers. D/.

[3.5] Pieteicēja veica darījumus ar SIA /Nosaukums C/ četras reizes – 2012.gada 20.aprīlī, 2012.gada 9.maijā, 2012.gada 25.jūnijā un 2012.gada 31.jūlijā.

Ar minēto sabiedrību pieteicēja sadarbojās caur tās komercdirektoru /pers. I/, ar kuru /pers. A/ iepazīstināja paziņa /pers. J/, 2012.gada marta beigās atvedot /pers. I/ uz pieteicējas ofisu Rīgas ielā. Sergejs atstāja vizītkarti ar kontaktinformāciju.

Pirmajos trijos darījumos /pers. A/ brauca pēc precēm uz SIA /Nosaukums C/ juridisko adresi /adrese A/, kur katru reizi prece bija jau izkrauta pie noliktavas uz koka paliktņiem. /pers. A/ automašīnā preces iekrāva Sergejs.

Sadarbība ar SIA /Nosaukums C/ izbeidzās pēc ceturtās preču piegādes 2012.gada 31.jūlijā. Minētajā darījumā pieteicēja preci aizveda četrās reizēs. Tā kā /pers. A/ transportlīdzeklim saplīsa riepa, viņa, gaidot palīdzību, ienāca SIA /Nosaukums C/ ofisā, kur valdīja nekārtība. Sergejs lietoja alkoholu. Minēto apstākļu dēļ /pers. A/ nolēma pārtraukt sadarbību ar SIA /Nosaukums C/.

[3.6] Nav pamatots VID uzskats, ka nepilnīga preču piegāžu apmaksa liecina par darījumu nenotikšanu. Pieteicēja nav samaksājusi SIA /Nosaukums B/ pilnā apmērā, jo daļa preču (52 vārpstas) bija brāķētas – vārpstu virsma nebija pietiekami gluda, kā rezultātā uz mašīnām uzstādītās vārpstas rāva diegus.

Pieteicēja nesamaksāja SIA /Nosaukums C/ par piegādātajām precēm naudas summu Ls 22 237,44. SIA /Nosaukums C/ pārstāvji sākumā lūdza pieturēt preču apmaksu sakarā ar kaut kādām ar VID saistītām problēmām. Vēlāk viņi lūdza veikt apmaksu skaidrā naudā. Pieteicēja piekrita, taču ar nosacījumu, ka ieturēs naudas summu, kas būs jāmaksā kā soda nauda par darījumiem ar skaidru naudu. Uz šo nosacījumu SIA /Nosaukums C/ vairs neatbildēja un sarakste beidzās.

[3.7] Pieteicējai nebija pienākuma Uzņēmumu reģistrā pārliecināties par komercdirektoru /pers. I/, jo šajā reģistrā netiek norādīti uzņēmuma darbinieki.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu un atsaucās uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta spriedumu SIA /Nosaukums A/pieteikums noraidīts.

Spriedums motivēts šādi.

[5.1] Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti liedzis pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums B/ atbilstoši minēto sabiedrību vārdā izrakstītajām pavadzīmēm, kā arī vai pamatoti nav atzinis pieteicējas tiesības uz saimnieciskās darbības izdevumiem attiecināt minētajās pavadzīmēs norādīto darījumu vērtību daļu, kā arī SIA /Nosaukums D/ vārdā izrakstītajās pavadzīmēs norādīto vērtību daļu.

[5.2] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim) 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Viens no likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktajiem priekšnoteikumiem, lai rastos tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitīšanu preču iegādes un pakalpojumu saņemšanas gadījumos, ir preču vai pakalpojumu un likumā noteiktā kārtībā noformēta PVN rēķina saņemšana no citas ar PVN apliekamas personas.

Līdzīga satura tiesību norma ir iekļauta arī Pievienotās vērtības nodokļa likuma, kas stājās spēkā 2013.gada 1.janvārī, 92.panta pirmajā daļā.

Judikatūrā ir atzīts, ka priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm *(sk. Augstākās tiesas spriedumus lietās Nr.SKA-114/2004; SKA-303/2005; SKA-14/2006; SKA-70/2007; SKA-41/2008).* Pirmkārt 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 (*sk. Augstākās tiesas spriedumus lietās Nr.SKA-9/2006; SKA-154/2007; SKA-269/2008).*

No minētajām tiesību normām izriet, ka viens no priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču nodokļu rēķinā norādītā persona. Ja darījums faktiski nav noticis (tostarp nav noticis tieši ar nodokļa rēķinā norādīto ar PVN apliekamo personu), tad nepastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi un priekšnodokli līdz ar to nevar atskaitīt.

Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru *(sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11),* secināms, ka, 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 partneriem. 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 PVN saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(sk. 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 pievienotās vērtības nodokļa jomā (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punktu).*

Saskaņā ar Augstākās tiesas atziņām, lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē 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, pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu.

Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz VID, bet tos jāatspēko pieteicējai *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA- 12/2013 12.punktu).*

[5.3] Augstākā tiesa ir norādījusi, ka gan UIN, gan PVN aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas, arī 2.pants par patiesas informācijas atspoguļošanu grāmatvedībā un 7.panta pirmā daļa par ierakstu izdarīšanu grāmatvedības reģistros tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ nav pamata uz abiem minētajiem nodokļiem veidot atšķirīgu skatījumu gadījumos, ja nodokļu administrācijas konstatētie apstākļi liek apšaubīt darījuma partnera faktisko spēju nodrošināt darījumu. Tādēļ arī uz UIN aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja arī

nodokļu administrācijai un pēc tam arī tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu (respektīvi, ka darījums faktiski noticis tieši ar minēto darījumu partneri), ir jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs ir iesaistījies (vai arī apzinājies vai tam vajadzēja apzināties, ka tādējādi tas iesaistās) krāpšanā ar nodokļiem. Tiesai, izvērtējot, vai nodokļu maksātājam bija tiesības uzrādīt darījumus saimnieciskās darbības izmaksās, būtu jāpārbauda, vai nodokļu maksātājs ir zinājis (vai tam būtu jāzina), ka darījums ietilpst krāpšanā ar nodokļiem (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnijā sprieduma lietā Nr. SKA - 21/2013 19. un 21.punktu).*

Līdz ar to, ja ir konstatējams, ka pieteicējas darījumi, kas noformēti ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums D/ pēc to ekonomiskās būtības nav notikuši tieši ar minētajām rēķinos norādītajām sabiedrībām un ka pieteicēja zinājusi vai tai vajadzēja zināt, ka tās darījumi ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums D/ ir saistīti ar PVN sistēmas ļaunprātīgu izmantošanu, tālāk ir izdarāms secinājums, ka VID pamatoti nav atzinis pieteicējas tiesības uz saimnieciskās darbības izdevumiem attiecināt SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums D/ izrakstītajās pavadzīmēs norādīto darījumu vērtību.

[5.4] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa konstatē, ka SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums D/ nav piegādājušas pieteicējai noformētajās pavadzīmēs norādītās preces. Lietā nav iegūti pierādījumi tam, ka minētās preces nav bijušas pieteicējas rīcībā, taču var droši apgalvot, ka pavadzīmēs norādītās sabiedrības nebija šo preču piegādātājas, bet par piegādēm no šīm sabiedrībām tikai noformēti dokumenti. Turklāt ir konstatējams, ka pieteicēja zināja par nenotikušu darījumu noformēšanu ar mērķi gūt nepamatotas fiskālas priekšrocības.

Šos secinājumus tiesa pamato ar turpmāk izklāstītajiem apsvērumiem.

[5.5] Atbilstoši lietas materiāliem pieteicējas saimnieciskā darbība ir saistīta ar diegu ražošanu, ražotnē tiek izmantoti darbgaldi. Saskaņā ar pavadzīmēm SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums D/ pieteicējai piegādāja ražotnei nepieciešamās preces (darbgaldu rezerves daļas un šķiedras), kas ir visai specifiskas – skriemelis RA784, stiepnis RS1800, stiepnis RS1800-01, actiņa A1200.11, lielā vārpsta (SIA /Nosaukums B/), 4-gredzenu plāksnes, 2-gredzenu plāksnes, vārpstu savienojuma sajūgs, TK vārpsta, spriegotājrullīši vārpstai, bremžu kluči, vadritenis alumīnija cilindrisks D255mm, 2-flanču spole, vārpsta, palaišanas sajūgs, apakšējo vārpstu pievads, pašeļļojošie vertikālie gredzeni D166, H16,7mm, gredzeni H25,8mm, ekscentriķis, diega vadula, atspole TK, zobrats, polipropilēna šķiedras 27,5 tex (SIA /Nosaukums C/), poliamīda šķiedras 15,6 tex (SIA /Nosaukums D/). Savukārt minēto sabiedrību deklarētie un faktiskie darbības veidi nav šādu preču tirdzniecība.

Virkne VID iegūto pierādījumu norāda ne tikai uz to, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums D/ nedarbojās rezerves daļu un šķiedras piegāžu tirgū, bet bija tikai mākslīgi izveidotas firmas, kuras neveica nekādu saimniecisko darbību. Par minēto liecina tas, ka visi minētie uzņēmumi neiesniedza VID gada pārskatus, visām minētajām sabiedrībām nebija pietiekamu materiāltehnisko resursu un darbaspēka saimnieciskās darbības veikšanai. Tāpat SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums D/ neilgi pēc darījumu ar pieteicēju noformēšanas izslēgtas no ar PVN apliekamo personu reģistra. SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums C/ nesaņēma uz juridisko adresi sūtīto korespondenci. Turklāt par SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums C/ iegūti pierādījumi, ka šo sabiedrību deklarētie tālākie darījumu partneri nav spējuši piegādāt preces, kuras tālāk varētu tikt pārdotas pieteicējai.

Minētie apstākļi norāda uz to, ka ne SIA /Nosaukums B/, ne SIA /Nosaukums C/, ne SIA /Nosaukums D/ nav varējušas veikt darījumus par darbgaldu rezerves daļu, polipropilēna šķiedru un poliamīda šķiedru piegādi. Lai varētu izdarīt secinājumu par pretējo, būtu sagaidāms, ka pieteicēja vai minēto sabiedrību amatpersonas ticami izskaidro, kā pieteicējas darījumu partneri nodrošināja minēto preču piegādes. Taču šādi ticami pierādījumi nav gūti.

Ne pieteicējas amatpersonas, ne SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums D/ amatpersonas nav sniegušas paskaidrojumus, kas varētu novērst pamatotas šaubas par preču piegāžu notikšanu. Tā no /pers. A/ paskaidrojumiem nav gūstama informācija, kādā veidā pieteicējas sadarbības partneri, ņemot vērā VID konstatētos faktus par saimnieciskās darbības neveikšanu, ir nodrošinājuši piegāžu darījumus. Darījuma detaļas VID Finanšu policijas pārvaldei sniegtajā paskaidrojumā nespēja izskaidrot arī SIA /Nosaukums D/ amatpersona /pers. K/. No SIA /Nosaukums C/ bijušās amatpersonas /pers. F/ paskaidrojumus VID un vēlāk arī tiesai vispār neizdevās iegūt, jo tā ir persona bez noteiktas dzīvesvietas. Turklāt par SIA /Nosaukums C/ kā par uzņēmumu, kurā nenotiek saimnieciskā darbība, liecina informācija par amatpersonām, kas sabiedrības valdē bija reģistrētas pirms un pēc /pers. F/. Proti, /pers. G/ (SIA /Nosaukums C/ amatpersona pirms /pers. F/) VID Finanšu policijas pārvaldei paskaidroja, ka par uzņēmuma amatpersonu kļuva pēc trešās personas lūguma un nav veicis reālu saimniecisko darbību. /pers. H/ (SIA /Nosaukums C/ amatpersona pēc /pers. F/) ir persona bez noteiktas dzīvesvietas. Visbeidzot, SIA /Nosaukums B/ amatpersona /pers. B/ VID 2014.gada 8.aprīlī sniegtajā paskaidrojumā tikai vispārīgi apstiprināja ar pieteicēju notikušos darījumus, taču nespēja atbildēt uz jautājumiem, kādas preces realizētas pieteicējai, no kādiem piegādātājiem SIA /Nosaukums B/ šīs preces iegādājās, kurš un ar kādu transportu nodrošināja preču nogādāšanu līdz SIA /Nosaukums B/. Arī liecinot tiesas sēdē, /pers. B/ tikai formāli apstiprināja darījumus ar pieteicēju, taču nespēja sniegt kaut cik detalizētu un pārbaudāmu informāciju par pieteicējai it kā piegādāto preču izcelsmi. Par uzņēmuma saimniecisko darbību liecinieks norādīja, ka galvenokārt nodarbojās ar rezerves detaļu un būvmateriālu tirdzniecību. Uzņēmumam bija noliktava un ofiss, reklāmu neizvietoja, visu laiku braukāja un meklēja, kur var ko nopirkt un pēc tam pārdot. Nosauca rezerves daļas, ko pārdeva pieteicējai, taču pārliecinošas ziņas par to, kur iegādājās preces, nespēja sniegt. Norādīja, ka izņemot SIA „S.G. Avers", citiem uzņēmumiem līdzīgas preces nebija pārdevis, proti, darījumi ar šāda veida precēm bija vienīgie un tie bija ar pieteicēju. Tiesa, novērtējot minētās liecības, uzskata tās par neticamām, jo liecinieks /pers. B/, pirmkārt, iepriekš VID nespēja sniegt nekādu informāciju ne par pieteicējai pārdoto preču sortimentu, ne izcelsmi, kā arī tiesas sēdē par preču izcelsmi sniedza vien aptuvenas un nekonkrētas ziņas. Nav izskaidrojams, kādēļ liecinieks tiesas sēdē spēja atcerēties un nosaukt konkrētas pieteicējai piegādātās detaļas, bet VID sniegtajā paskaidrojumā 2014.gada 8.aprīlī to nespēja. Turklāt pretrunīgas un tādēļ neticamas ir liecinieka sniegtās ziņas par uzņēmuma saimniekošanas modeli – braukāja un meklēja, ko var nopirkt un pārdot – un to, ka uzņēmums šādas darbības rezultātā ir iegādājies un spējis tālāk piegādāt pieteicējai specifiskas preces – rezerves daļas diegu ražotnes darbgaldiem. Būtībā nekādas detaļas par darījuma apstākļiem /pers. B/ nespēja sniegt.

Minētie netiešie pierādījumi visā to kopumā pietiekami droši norāda uz to, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ pavadzīmju izrakstīšanas laikā bija fiktīvi uzņēmumi, kuri saimniecisko darbību neveica un tādējādi nevarēja piegādāt preces pieteicējai.

[5.6] Novērtējot to, vai pieteicēja zinājusi vai tai bija jāzina par iesaistīšanos nenotikušu darījumu noformēšanā, tiesa atzīmē, ka ir gandrīz neiespējami, ka tāds specifiska profila uzņēmums kā SIA /Nosaukums A/ tik īsā laika posmā (2012.gada janvāris – augusts) ir izvēlējies savai ražotnei nepieciešamo preču piegādātājus, no kuriem visi tikai nejaušības pēc vēlāk uzrādīja iepriekš minētās fiktīvo uzņēmumu pazīmes.

Minētie apsvērumi norāda ne vien uz to, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ nebija preču īstie piegādātāji, bet arī liecina, ka pieteicēja ir zinājusi, ka iesaistās darījumos ar fiktīviem uzņēmumiem.

[5.7] Turklāt tiesa nevar atstāt nepamanītu to apstākli, ka šajā lietā apskatāmie darījumi ir tikai daļa no līdzīgu darījumu virknes.

Tiesas sēdē tiesa vērsa pieteicējas pārstāvju uzmanību uz to, ka no 2015.gada 23.janvāra sprieduma administratīvajā lietā Nr.A420403512 (informācija no Tiesu informācijas sistēmas, spriedums nav stājies spēkā) izriet, ka pieteicēja arī iepriekš iesaistījās līdzīgos apšaubāmos darījumos un ka pieteicējas versiju, ka darījumi aizsākušies, savstarpēji nesaistītu uzņēmumu pārstāvjiem sameklējot pieteicēju un piedāvājot preces, var apstrīdēt uz tā pamata, ka šajās lietās apspriestie pieteicējas darījumu partneri saistīti ar vienu un to pašu personu – /pers. J/.

Proti, no sprieduma lietā Nr.A420403512 var konstatēt, ka /pers. J/ ir piedalījies pieteicējas 2010.gada aprīļa – oktobra un 2011.gada janvāra

darījumu ar SIA /Nosaukums G/ un SIA /Nosaukums E/ noformēšanā, iepazīstinot SIA/Nosaukums A/ amatpersonas ar SIA /Nosaukums G/ un SIA /Nosaukums E/ nominālajām amatpersonām, kurām par šo uzņēmumu saimniecisko darbību nekas nebija zināms. SIA /Nosaukums E/ amatpersona norādīja, ka uzņēmumā visu kārtoja Viktors. SIA/Nosaukums A/ amatpersonas norādīja, ka saistībā ar piegādēm no SIA /Nosaukums E/ kontaktējās ar personu vārdā Viktors.

Savukārt izskatāmajā lietā ir vērojama /pers. J/ saistība ar pieteicējas darījumu partneriem SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums C/. Saskaņā ar /pers. B/ sniegtajām liecībām /pers. J/ bija SIA /Nosaukums B/ darbinieks – ugunsdrošības inspektors, kā arī cita starp nodarbojās ar to, ka meklēja darbiniekus, pasūtījumus, piedalījās apdares darbos. Savukārt darījumos ar SIA /Nosaukums C/, kā to paskaidroja pieteicējas amatpersona /pers. A/, /pers. J/ bija tā persona, kas iepazīstināja /pers. A/ ar SIA /Nosaukums C/ komercdirektoru /pers. I/.

Visbeidzot par darījumiem ar SIA /Nosaukums D/ ir konstatējams, ka uzņēmuma amatpersona /pers. K/ 2012.gada 10.decembrī, sniedzot paskaidrojumu VID Finanšu policijas pārstāvei, liecināja, ka par SIA /Nosaukums D/ valdes locekli kļuva pēc Viktora lūguma, par uzņēmuma saimniecisko darbību, darījumu partneriem, darbiniekiem u.tml. neko nezina un paskaidrot nevar.

Pieteicējas pārstāves minētos apstākļus tiesai skaidroja kā sakritību, norādot, ka /pers. J/ ir plaši sakari. Arī /pers. J/, nopratināts tiesas sēdē liecinieka statusā, norādīja, ka SIA /Nosaukums B/ bijis darba drošības speciālists, savukārt ar SIA /Nosaukums C/ liecinieku saista tikai pazīšanās ar uzņēmuma vadītāju /pers. F/ un viņa vietnieku Sergeju. Savu saistību ar minētajiem uzņēmumiem un ar SIA /Nosaukums G/ un SIA „/Nosaukums E/ skaidroja ar sakritību. Nevarēja izskaidrot, kāpēc SIA /Nosaukums G/, SIA /Nosaukums E/, SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums C/ vairs nedarbojas un kāpēc šo uzņēmumu amatpersonas vai citas personas, kas tiek uzrādītas kā darījumu organizētāji, lielākoties nav sasniedzami. Tiesa netic iepriekš minētajai versijai par apstākļu nejaušu sakritību. No lietā konstatētajiem faktiem tiesa secina, ka pieteicēja vairāku gadu garumā ir iesaistījusies darījumu noformēšanā ar komercsabiedrībām, kas saskaņā ar pieteicējas versiju pašas ir atradušas pieteicēju kā sadarbības partneri, taču kuras tādā vai citādā veidā bijušas saistītas ar /pers. J/. Tiesas vērtējumā minētā pieteicējas saikne ar apstrīdētajiem darījumiem caur pazīšanos ar vienu un to pašu personu – /pers. J/, kā arī divos gadījumos (SIA /Nosaukums E/ un SIA „/Nosaukums D/ gadījumā) iesaistīšanās darījumos, par kuriem ir ziņas, ka tos faktiski organizēja persona vārdā Viktors, kas ar lielu ticamības pakāpi norāda uz /pers. J/, kopsakarā ar citiem konstatētajiem faktiem, liecina par to, ka visi minētie darījumi ir atsevišķi posmi vienā koordinētā fiktīvi noformētu darījumu virknē un ka pieteicēja zināja par šo darījumu fiktīvo raksturu. Proti, pieteicēja nevarēja neievērot, ka uzņēmumi, kas neatkarīgi viens no otra uzmeklē pieteicēju un piedāvā tai preces, ir saistīti ar vienu un to pašu personu – /pers. J/, ar kuru pieteicējas amatpersonas jau labu laiku bija pazīstamas.

Tas, ka pieteicēja ilgstoši – kopš 2010.gada aprīļa ir iesaistījusies darījumos ar fiktīviem uzņēmumiem (SIA /Nosaukums G/ un SIA /Nosaukums E/), mazina pieteicējas iespēju atsaukties uz labticību darījumos ar SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/. Par to, ka pieteicēja nav bijusi vien nejaušs un labticīgs minēto darījumu ķēžu dalībnieks liecina tas, ka pieteicējas amatpersonas nevarēja kaut cik nopietni darījumu detaļas apspriest ar uzņēmumu amatpersonām, jo tām par uzņēmumu saimniecisko darbību nekas nebija zināms. Personas, ar kurām pieteicēja saskaņā ar tās versiju ir kontaktējās par darījumu detaļām, pamatā nav identificējamas un nav sasniedzamas, izņemot /pers. B/, kurš, lai gan sniedza paskaidrojumus VID un tiesai, tomēr nespēja sniegt pārliecinošas ziņas par darījumu detaļām.

[5.8] Pēc pieteicējas lūguma tiesa lietā nopratināja liecinieci /pers. L/, kura liecināja, ka pie viņas kā pie juristes bija ieradusies persona, kas stādījās priekšā kā SIA /Nosaukums C/ komercdirektors /pers. I/, kurš lūdza palīdzēt sastādīt maksātnespējas brīdinājumu, kas adresēts pieteicējai. Tiesa neuzskata par iespējamu uz minēto liecību pamata mainīt savus secinājums, jo /pers. I/ personība nav identificējama, viņš nebija oficiāli noformētās attiecībās ar SIA /Nosaukums C/ un tiesai nav iespēju pārbaudīt /pers. L/ liecības, izsaucot /pers. I/ uz tiesas sēdi un nopratinot liecinieka statusā.

[5.9] Pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikta arī PVN un UIN soda nauda un nokavējuma nauda. Tiesa atzīst, ka aprēķinātās soda naudas apmērs ir samērīgs un atbilstošs pieteicējas izdarītajam pārkāpumam. Tiesa nekonstatē apstākļus pieteicējas atbrīvošanai no soda naudas. Tāpat tiesa atzīst, ka arī nokavējuma naudas aprēķins ir veikts pareizi un atbilstoši tiesību normām.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.marta spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[6.1] Tiesa, taisot spriedumu, ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 246.panta trešo daļu, jo tiesa nav vērtējusi nevienu iesniegto pierādījumu un faktus, tādējādi pārkāpjot arī Administratīvā procesa likuma 9.pantu.

[6.2] Tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt PVN ir noteiktas likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (likuma redakcijā, kas bija spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim) 10.panta pirmās daļas 1.punktā. Šādas tiesības ir tikai: VID reģistrētai PVN apliekamai personai; no citām PVN apliekamajām personām saņemtajos nodokļu rēķinos norādītās summas; savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Attiecībā uz pieteicēju šie priekšnosacījumi pastāvēja. Pieteicēja un tās darījumu partneri strīdus darījumu laikā bija reģistrēti gan Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā, gan PVN maksātāju reģistrā. Izejvielas un rezerves daļas tika iegādātas, lai varētu nodrošināt savu saimniecisko darbību. No iegādātās šķiedras uz pieteicējai piederošajām iekārtām tika saražota prece. Līdz ar to strīdus darījumi ir faktiski notikuši.

[6.3] Atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas nolēmumos paustajām atziņām nodokļu maksātājam nevar liegt tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tajos gadījumos, kad nodokļu maksātājs no savas puses ir izdarījis visu saprātīgi nepieciešamo, lai tiesību normās norādītie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi būtu iestājušies. Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības var liegt vienīgi tad, ja, ņemot vērā objektīvus pierādījumus, nevis VID pieņēmumus, ir pierādīts, ka atsaukšanās uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga.

[6.4] Lietā ir neapšaubāmi pierādījumi tam, ka strīdus darījumi ir ne tikai notikuši, bet ir notikuši tā, kā pieteicēja to konsekventi un detalizēti norādījusi.

Lietas pareizā izlemšanā ir būtiska nozīme tam, ka pieteicēja, pirmkārt, ir ražotāja un, otrkārt, savas saražotās produkcijas realizētāja. Lai noteiktu, ka darījums ir faktiski noticis, jākonstatē, vai šī darījuma rezultātā ir iegūts kāds materiāls labums, ja šāds materiāls labums ir iegūts, tad darījums ir faktiski noticis.

To, ka darījumi ir reāli notikuši un izejvielas tika piegādātas no SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums D/ un SIA „/Nosaukums C/ pierāda no iepirktās izejvielas saražoto preču daudzums, tas, ka uzņēmumā nav iztrūkuma un notiek preču realizācija, taču auditori pieteicējas ražotnē neieradās un inventarizāciju neveica.

[6.5] Nav pierādīts fakts, ka pieteicēja un tās darījumu partneru rīcība bija saskaņota ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības, kas norādītu uz negodprātīgu un ļaunprātīgu rīcību. Nav saprotams, uz kādiem pierādījumiem tiesa atsaucas, norādot, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums D/ un SIA „/Nosaukums C/ nav piegādājušas pieteicējai strīdus pavadzīmēs norādītās preces.

[6.6] Nav pamatots tiesas apgalvojums, ka pieteicējas darījumu partneri faktiski neveica saimniecisko darbību, jo SIA /Nosaukums B/ 2011.gada apgrozījums bija Ls 415 449, SIA /Nosaukums C/ – Ls 523 061, bet SIA /Nosaukums D/ – Ls 300 000. Nav pamatots arī tiesas arguments, ka iepriekš minēto sabiedrību amatpersonas un pieteicējas amatpersonas nav sniegušas paskaidrojumus.

[6.7] Tiesa, taisot spriedumu, nav ņēmusi vērā Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 6.janvāra spriedumu administratīvajā lietā

Nr.A420466713, kurā arī tika vērtēti pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums D/ un tika apmierināts pieteicējas pieteikums.

[7] Paskaidrojumos par pieteicējas apelācijas sūdzību VID norāda, ka tā nav pamatota.

[7.1] VID piekrīt tiesas secinājumiem, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/ un SIA „/Nosaukums D/ strīdus preces pieteicējai nebija piegādājušas un pieteicēja zināja, ka tā iesaistās darījumos ar fiktīviem uzņēmumiem.

[7.2] VID nepiekrīt Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 6.janvāra spriedumā lietā Nr.A420466713 izdarītajiem secinājumiem par pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums D/ un uzskata, ka tiesa minētajā lietā ir taisījusi nepareizu spriedumu. Par šo spriedumu VID ir iesniedzis apelācijas sūdzību.

[7.3] Preču iegāde un preču realizācija ir divi dažādi darījumi. Tas, vai priekšnodokļa atskaitījums ir tiesisks attiecībā uz izejvielu pirkumu, nav saistāms ar pieteicējas saražoto preču realizāciju. Pieteicēja varēja iegūt izejvielas citā ceļā un izmantot savā saimnieciskajā darbībā.

[7.4] VID uzskata, ka pirmās instances tiesa ir taisījusi pamatotu un pareizu spriedumu. Lai gan pieteicēja nepiekrīt tiesas argumentācijai, kā atzīts tiesu praksē, tas vien, ka procesa dalībnieka un tiesas viedoklis atšķiras, nevar būt par pamatu secinājumam, ka tiesa nav noskaidrojusi objektīvo patiesību lietā un nav pilnīgi, vispusīgi un objektīvi izvērtējusi lietā esošos pierādījumus.

[8] Pieteicēja apelācijas sūdzībā un 2016.gada 24.oktobra iesniegumā lūgusi izskatīt lietu mutvārdu procesā. Pieteicēja norāda, ka rakstveida process uzskatāms par formālu pieeju lietas izskatīšanai. Tiesai nevis formāli jānodefinē, bet jāpamato, ar ko tieši ir pierādīts, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka tā iesaistās krāpnieciskās darbībās ar PVN. Tā kā pieteicēja nekādā veidā nevar pārbaudīt savu darījumu partneru iepriekšējos partnerus, atsaukšanās uz tiem spriedumā ir nepieļaujama un nepamatota. Pieteicējas ieskatā, šīs pretrunas nav novēršamas rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Vispirms izlemjams pieteicējas lūgums izskatīt lietu mutvārdu procesā.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā. Savukārt saskaņā ar minētā likuma 112.[1]panta otro daļu tiesa pēc sava ieskata var noteikt lietas, kura saskaņā ar likumu izskatāma rakstveida procesā, izskatīšanu mutvārdu procesā, ja uzskata, ka lietu lietderīgāk izskatīt tiesas sēdē.

Lietas izskatīšana tiesas sēdē ir lietderīga gadījumos, kuros no lietā esošajiem dokumentiem nevar gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Šādos apstākļos personu uzklausīšana tiesas sēdē var sekmēt pareizu izskatāmā jautājuma izlemšanu. Savukārt, ja lietas materiāli ir pietiekami izskatāmā jautājuma izlemšanai, tad mutvārdu process parasti nav lietderīgs (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 6.februāra sprieduma lietā Nr.SKA?0034-14 6.punktu*).

Izvērtējot pieteicējas lūgumu un lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka nav pamata noteikt šīs lietas izskatīšanu mutvārdu procesā.

Apgabaltiesa norāda, ka rakstveida procesā procesa dalībniekiem tiek nodrošināts tāds pats tiesību apjoms kā mutvārdu procesā, piemēram, tiesības izteikt viedokli vai iesniegt pierādījumus. Arī rakstveida procesā pieteicējai ir tiesības iesniegt pierādījumus un sniegt paskaidrojumus par lietas faktiskajiem apstākļiem, līdz ar to procesa veids nevar ietekmēt pieteicējas procesuālās tiesības sniegt paskaidrojumus un iesniegt pierādījumus.

Attiecībā uz pieteicējas paskaidrojumiem apgabaltiesa atzīst, ka lietā tie ir pietiekami (gan rakstveida, gan mutvārdu, kas sniegti tiesas sēdē pirmās instances tiesā), lai lietu apelācijas instances tiesā varētu izskatīt rakstveida procesā. Kā apelācijas sūdzībā norāda pati pieteicēja, tās amatpersonas ir sniegušas izsmeļošus un detalizētus paskaidrojumus gan VID, gan tiesā.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa uzskata, ka lietas izskatīšana mutvārdu procesā nav lietderīga, un šis pieteicējas lūgums ir noraidāms.

[10] Rakstveida procesā pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[11] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja apelācijas instances tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Iepazinusies ar pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu un apelācijas sūdzības argumentiem, apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums ir tiesisks, tā pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Tāpēc atbilstoši iepriekš minētajai tiesību normai apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, izvērstāku argumentāciju nesniedzot.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa nonāk pie tāda paša secinājuma kā pirmās instances tiesa, ka SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/ strīdus preces pieteicējai nav piegādājušas, un pieteicēja ir zinājusi, ka tā iesaistās darījumos ar fiktīviem uzņēmumiem.

[12] Pieteicēja nepamatoti uzskata, ka izskatāmajā gadījumā ir izpildījušies visi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai, atsaucoties uz to, ka gan pieteicēja, gan tās darījumu partneri strīdus darījumu laikā bija reģistrēti Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā un PVN maksātāju reģistrā, strīdus preces iepirktas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, ko pierādot saražotās preces daudzums un realizācija.

Apgabaltiesa norāda, ka tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu nodokļu maksātājam rodas tikai par faktiski notikušu darījumu ar konkrēto nodokļu rēķinā norādīto darījuma partneri. Kā atzīts Augstākās tiesas judikatūrā, 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 (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2014.gada 27.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-122/2014 6.punktu, 2013.gada 5.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-491/2013 8.punktu*). Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai izšķiroši ir tas, vai noformētais darījums tieši ar norādīto apliekamo personu ir noticis arī pēc tā ekonomiskā satura, t.i., vai ir izpildījušies PVN maksāšanas sistēmas nosacījumi (*sk. Augstākās tiesas 2016.gada 25.oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā SKA-200 9.punktu*).

Jāņem vērā, ka lietā ir strīds par to, vai pieteicēja apzināti iesaistījusies PVN sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības. Šajā ziņā lietu patieso norises gaitu raksturo ne tik daudz tiesību normās vai darījuma dokumentos obligāti paredzētie pienākumi, bet gan pazīmes par pieteicējas iesaisti PVN sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā. Līdz ar to pats par sevi strīdu neizšķir tas, ka ir izpildītas formālās prasības priekšnodokļa atskaitīšanai. Arī pieteicējas norādītais apstāklis, ka strīdus preces ir iepirktas un tās izmantotas savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, pats par sevi neizšķir jautājumu par tiesībām atskaitīt priekšnodokli, jo apgabaltiesa, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, ir atzinusi, ka tās nav iegādātas no deklarētajiem darījuma partneriem, savukārt pieteicēja par to ir zinājusi.

[13] Pirmās instances tiesa to savstarpējā kopsakarā ir vērtējusi gan tos pierādījumus, kas attiecas uz tiešajiem darījuma partneriem, gan

pierādījumus, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākajiem darījumu partneriem, atzīstot par pamatotu VID secinājumu, ka pieteicēja iesaistījusies dokumentu noformēšanā, izmantojot komercsabiedrību, kuru reāla saimnieciskā darbība nav konstatējama, rekvizītus. No lietā iegūtajiem pierādījumiem un konstatētajiem faktiskajiem apstākļiem nav izdarāms cits secinājums kā vien tas, ka pieteicēja apzināti iesaistījās dokumentu formālā noformēšanā ar mērķi panākt nepamatotas nodokļa priekšrocības. Kā pareizi atzinusi pirmās instances tiesa, ir gandrīz neiespējami, ka tāda specifiska profila uzņēmums kā SIA /Nosaukums A/ tik īsā laika posmā ir izvēlējies ražošanai nepieciešamo preču piegādātājus, no kuriem visi tikai nejaušības pēc vēlāk uzrādījuši fiktīvo uzņēmumu pazīmes.

Minēto papildus apstiprina arī lietā konstatētais, ka visi strīdus darījumu partneri tādā vai citādā veidā ir saistīti ar vienu un to pašu personu – /pers. J/, kurš, savukārt, kā tas izriet no Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 26.septembra sprieduma lietā Nr.A420403512, piedalījies arī pieteicējas darījumos ar citiem darījumu partneriem, kuru amatpersonām par šo uzņēmumu saimniecisko darbību nekas nebija zināms. Faktu, ka /pers. J/ figurē pieteicējas 2010.gada aprīļa – oktobra un 2011.gada janvāra darījumos ar SIA /Nosaukums E/ un SIA /Nosaukums G/ pieteicēja neapstrīd, apelācijas sūdzībā norādot, ka tiesa ir balstījusi spriedumu un iespaidojusies no sprieduma lietā Nr.A420403512, objektīvi neizvērtējot pierādījumus šajā lietā.

Apgabaltiesa šim argumentam nepiekrīt, jo pirmās instances tiesa, pretēji pieteicējas norādītajam, nav balstījusi spriedumu šajā lietā uz spriedumu lietā Nr.A420403512. Pirmās instances tiesa /pers. J/ saistību ar pieteicējas darījuma partneriem lietā Nr.A420403512 ir vērtējusi kā apstākli, kas mazina pieteicējas iespēju atsaukties uz labticību darījumos šajā lietā. Turklāt jāņem vērā, ka Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 26.septembra spriedums lietā Nr.A420403512 2016.gada 7.decembrī ir stājies spēkā, jo ar Augstākās tiesas rīcības sēdes lēmumu atteikts ierosināt kasācijas tiesvedību. Tādējādi atbilstoši Administratīvā procesa likuma 153.panta trešajā daļā noteiktajam nav no jauna jāpierāda lietā Nr.A420403512 konstatētais, ka ir izveidota fiktīvu uzņēmumu ķēde, kurā apzināti iesaistījusies pieteicēja un kurā iesaistīts arī /pers. J/, un kas kopumā ļauj izkrāpt PVN no valsts. Lai arī tas tieši neattiecas uz izskatāmo lietu, lietā Nr.A420403512 konstatētais ietekmē pieteicējas labticības izvērtējumu.

[14] Apelācijas sūdzībā ietverts arguments par nepamatotu un lietas faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu pirmās instances tiesas secinājumu, ka darījumu partneru amatpersonas nav sniegušas paskaidrojumus.

Apgabaltiesa norāda, ka šāds pieteicējas arguments ir kļūdains, jo neatbilst tiesas konstatētajam un atzītajam. Tiesa citastarp ir vērtējusi arī pieteicējas paskaidrojumus, /pers. B/ paskaidrojumus un liecības, kā arī /pers. K/ paskaidrojumus, atzīstot, ka šie paskaidrojumi neļauj novērst pamatotas šaubas par preču piegāžu notikšanu. Tāpat tiesa ir pamatojusi, kāpēc liecinieka /pers. B/ sniegtajām ziņām tā nepiešķir ticamību.

Lietā konstatētajos apstākļos pieteicējas arguments par darījumu partneru lielo apgrozījumu tikai pastiprina apgabaltiesas pārliecību par strīdus darījumu fiktīvo raksturu un nenotikušas preču kustības uzrādīšanu bilancē.

Citus pierādījumus, kuru izvērtēšana varētu ietekmēt lietas izskatīšanas rezultātu, pieteicēja nav iesniegusi. Savukārt tas, ka pieteicēja nepiekrīt pirmās instances tiesas secinājumiem un tai ir citāds viedoklis par pierādījumu novērtēšanu, nenozīmē, ka pierādījumi lietā novērtēti nepareizi.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 17.decembra lēmuma Nr.22.7/L-38620 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Latgales kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2014.gada 25.aprīļa lēmums Nr.23.5/L-414.

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

M.Osmane

Tiesnese referente

I.Kaļiņina

R.Paegle

Tiesneses