Lietas Nr. A420306714
Lietas arhīva Nr. A42-00527-15/4

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2015. gada 16. jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Līga Biksiniece-Martinova,

piedaloties pieteicējas SIA „Ionica Serviss" pārstāvim /pers. A/,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. B/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Ionica Serviss" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 12.maija lēmuma Nr.22.8/L-12943 atcelšanu.

A p r a k s t o š ā

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Nodokļu kontroles pārvalde (turpmāk arī – Pārvalde) no 2013.gada 13.februāra līdz 13.maijam SIA „Ionica Serviss" (turpmāk arī – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2011.gada janvāri – 2012.gada oktobri un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2011.gadu.

[2] Audita rezultātā ar Pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013.gada 13.maija lēmumu Nr.23.9/L-489 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN Ls 17 027,4, soda nauda Ls 2502,90, nokavējuma nauda Ls 5292,43, UIN Ls 5262, soda nauda Ls 789,30, nokavējuma nauda Ls 734,05, kā arī samazināti 2011.gada zaudējumi Ls 40 796 apmērā.

Ar VID 2014.gada 12.maija lēmumu Nr.22.8/L-489 (turpmāk arī – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja grāmatvedībā reģistrējusi faktiski nenotikušus darījumus ar SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „IS Sistemas", SIA „AAG Transport" un SIA „Stone Performance". VID rīcībā esošo pierādījumu kopums liecina, ka pieteicēja zināja, ka piedalās ar PVN un UIN krāpšanu saistītās darbībās.

[2.2] Izvērtējot par darījumiem ar SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „IS Sistemas" un SIA „Stone Performance" noformētos dokumentus, secināms, ka tie satur vispārīgu par darījumu norisi neidentificējamu informāciju, no tās nav konstatējams pakalpojuma saturs, to apjoms un vērtības veidošanās. Minētais ļauj secināt par darījumu dokumentu formālu noformēšanu.

Par darījumu ar SIA „AAG Transport" noformētie dokumenti satur vispārīgu informāciju, no kuras nav konstatējams pakalpojuma saturs – pakalpojuma nodrošināšanai izmantotais transports, pakalpojumu sniedzējs, kā arī - transporta pakalpojuma izmantošana sabiedrības apliekamo darījumu nodrošināšanai. Šīs nepilnības neļauj identificēt dokumentā norādīto darījumu gaitu un rada pamatotas šaubas par to faktisko esību. Neatbilstības pieteicēja sagatavotajā apkopojumā un attaisnojuma dokumentos liecina par to, ka pieteicēja ir sniegusi nepatiesu, nepārbaudāmu informāciju, kas liedz identificēt norādīto darījumu ar SIA „AAG Transport" esību un nevar kalpot par pierādījumu.

[2.3] SIA „Seco" un SIA „RB Contractors" amatpersonas darījumu slēgšanas brīdī noliedz uzņēmējdarbības veikšanu un saimniecisko darījumu slēgšanu, tādēļ nav iespējams, ka šī sabiedrība faktiski veica saimniecisko darbību. Minētais ļauj secināt, ka sabiedrības vārdā tika veikta nelikumīga faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana.

SIA „AAG Transport" valdes priekšsēdētāja /pers. D/ 2013.gada 30.aprīļa paskaidrojumā norādīts, ka laikā, kad viņš bija sabiedrības valdē, reāli darījumi ar SIA „Ionica Serviss" netika veikti. Savukārt SIA „AAG Transport" valdes priekšsēdētāja /pers. F/ pilnvarotās personas /pers. G/ 2013.gada 26.februāra paskaidrojumā norādīts, ka SIA „AAG Transport" iegādes mērķis bija transporta un celtniecības pakalpojumu sniegšana, piesaistot apakšuzņēmējus. SIA „Stone Performance" amatpersonas 2011.gada 7.jūlija /pers. H/ paskaidrojumā norādīts, ka darījumos SIA „Stone Performance" veic starpnieka funkcijas, faktiski darbus veic SIA „Building LTD". SIA „IS Sistemas" amatpersona /pers. I/ 2013.gada 12.marta paskaidrojumā norāda, ka SIA „IS Sistemas" veica starpniecības pakalpojumus, darījumi notika un ir deklarēti PVN deklarācijās.

Minētie paskaidrojumi satur vispārīgu, nekonkrētu informāciju, kas liedz identificēt norādīto darījumu norises apstākļus. Darījumiem ar SIA „Stone Performance" un SIA „IS Sistemas" apliecināta tikai starpniecības pakalpojumu sniegšana, bet nav norādīts konkrēts, identificējams un objektīvs skaidrojums un pamatojums darījumu esībai.

[2.4] Izvērtējot informāciju par SIA „Seco", SIA „RB Contractors" un SIA „IS Sistemas" rīcībā esošo darbaspēka nodrošinājumu, konstatējams, ka sabiedrību rīcībā nebija darbaspēka resursu strīdus rēķinos norādīto pakalpojumu sniegšanas nodrošināšanai.

VID rīcībā nav informācijas par SIA „Ionica Serviss" deklarēto darījumu partneru materiāltehniskajiem resursiem saimnieciskās darbības nodrošināšanai, jo SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „IS Sistemas" un SIA „AAG Transport" nav iesniegušas 2011.gada pārskatu.

[2.5] Minētie SIA „Ionica Serviss" darījumu partneri izslēgti no PVN maksātāju reģistra par PVN deklarāciju neiesniegšanu.

Darījumu partneru SIA „Sceo" SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „IS Sistemas" deklarētais darbības veids neatbilst apstrīdēto darījumu saturam un būtībai. Turklāt, saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas datiem minēto komercsabiedrību īpašumā nav reģistrēti transporta līdzekļi.

VID rīcībā esošā informācija ļauj secināt par SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „IS Sistemas" un SIA „AAG Transport" dibināšanas fiktīvo raksturu un faktiskās saimnieciskās darbības neveikšanu.

[3] 2014.gada 12.jūnijā tiesā saņemts pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] Pieteicējai nav dota iespēja izteikt iebildumus un iesniegt papildus informāciju. Darījumus apliecinošajos dokumentos ir ietverti normatīvajos aktos noteiktie obligātie rekvizīti, tajā skaitā pakalpojumu veids un apjoms. Pārbaudot nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāvērtē pakalpojums kopumā.

[3.2] Lēmums pieņemts neiedziļinoties lietas faktiskajos apstākļos, informācija interpretēta tendenciozi, pierādījumi nav vispusīgi izvērtēti, pieteicējas argumenti nav atspēkoti, bet sniegtā informācija pēc būtības nav pārbaudīta. Auditam ir iesniegti līgumi, tāmes, nodokļu rēķini, darbu pieņemšanas-nodošanas akti, no kuriem konstatējama pakalpojuma būtība un sasaiste ar saimniecisko darbību.

[3.3] Pieteicēja slēdza darījumus ar Uzņēmumu reģistrā un VID ar PVN apliekamo personu reģistrā reģistrētām personām. Līdz ar to pieteicēja ir veikusi nepieciešamās pārbaudes un nav pamata pārmest rūpības pārkāpumus. Pieteicējai nav jāveic citas pārbaudes vai jāiesniedz citi pierādījumi, kā to norāda iestāde.

[3.4] Montāžas darbiem objektos ir ierobežoti izpildes termiņi un līgumos termiņu neievērošanas gadījumos paredzēti līgumsodi. Tāpēc darba apjoma pieauguma vai laika apstākļu ietekmē tiek piesaistīti apakšuzņēmēji gan montāžas, gan apkopes darbu veikšanai.

Iestādes secinājums, ka apakšuzņēmēji bez sertificētiem darbiniekiem nevar veikt darbus, neatbilst patiesībai, jo inženieris izmaksā pārāk dārgi, lai veiktu vienkāršus apkopes darbus. Tāpēc minēto darbu veikšanai darījumu partneru rīcībā nebija jābūt sertificētiem speciālistiem. Minētais atbilst arī audita laikā sniegtajai informācijai.

[3.5] Normatīvie akti nenoteic pienākumu pārbaudīt personas, kura slēgusi darījumu, pilnvaras. Šāds apstāklis pats par sevi nevar raksturot personas rīcības tiesiskumu. Nevar balstīt secinājumu par nenotikušo darījumu un pieteicējas negodprātīgo rīcību vienīgi uz darījuma partnera paskaidrojumā sniegtajām ziņām.

Turklāt, nevar izslēgt arī iespēju, ka minētās personas ļaunprātīgi noliedz darījumus, tas arī ir jāpārbauda. SIA „RB Contractors" amatpersona /pers. K/ nenoliedz, ka ir parakstījis pilnvaru, tātad, pretēji savā paskaidrojumā norādītajam, faktiski pilnvarojis citu personu rīkoties uzņēmuma vārdā. Pieteicējas lūgumi pārbaudīt personu sniegto informāciju noraidīti, lai gan administratīvajā procesā iestādē, privātpersonai ir tiesības pilnvērtīgi īstenot savu tiesību un tiesisko interešu aizstāvību.

[3.6] Iestāde nepamatoti mainījusi administratīvā akta pamatojumu, jo secinājumi par darījumu neesamību izdarīti bez sasaistes ar saimnieciskās darbības realitāti. Auditā netika apstrīdēts, ka strīdus pakalpojumi tika saņemti un bija nepieciešami pieteicējas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, bet tika apšaubīts, ka pieteicēja saņēmusi pakalpojumus tieši no minētajiem darījumu partneriem.

[4] VID paskaidrojumā par pieteikumu norāda, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem apsvērumiem.

[5] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, balstoties uz pieteikumā minētajiem argumentiem.
VID pārstāve tiesas sēdē neatzina pieteikumā ietverto prasījumu uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādīto argumentu pamata.
Tiesas sēdē nopratināti liecinieki /pers. K/, /pers. L/ un /pers. G/.

M o t ī v u d a ļ

[6] Tiesa, izvērtējot tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus, lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" *(spēkā Lēmuma pieņemšanas brīdī, zaudējis spēku ar 01.01.2013., šeit un turpmāk – normu redakcijas, kādas tās bija spēkā darījuma noslēgšanas brīdī)* 1.panta 9.punktu un 10.panta pirmās daļas 1.punktu priekšnodokli persona drīkst atskaitīt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai – preču piegādes darījumos – pēc nodokļu rēķina un preču saņemšanas.

Atbilstoši Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta judikatūrai no minētajām tiesību normām izriet, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem priekšnosacījumiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preci un atbilstošu nodokļu rēķinu vai samaksājusi nodokļa rēķinu par pakalpojumu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums.

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. No minētās tiesību normas arī izriet, ka priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai cita starpā ir tas, ka prece saņemta no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi tieši preču pavadzīmē – rēķinā norādītā persona.

Līdz ar to tiesai ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par darījumiem ar SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „IS Sistemas", SIA „AAG Transport" un SIA „Stone Performance".

[8] Lietā nav strīda, ka pieteicēja ir iesniegusi VID dokumentus (nodokļu rēķinus), kas apliecina likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē notikušu darījumu.

Nodokļu rēķins rada darījuma veikšanas un pakalpojumu saņemšanas fakta prezumpciju. Taču VID ir uzlikts par pienākumu veikt pārbaudes, lai pārliecinātos par darījumu īstumu, un gadījumā, ja tā rīcībā ir pierādījumi par to, ka darījums reāli nav noticis, papildus aprēķināt nodokļus un uzlikt soda naudu. Tādējādi VID ir tiesības, pamatojoties uz pierādījumiem, apšaubīt nodokļu maksātāja norādītos darījumus pat tad, ja ar darījuma partneri ir noslēgts līgums, darījuma partneris ir PVN maksātājs, preču pavadzīmes – rēķini ir izsniegti darījuma partnerim un par darījumu ir samaksāti nodokļi. Ja nodokļu maksātājs uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi.

Vienlaikus no Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments ir secinājis, ka, lai liegtu priekšnodokļa tiesības, ir jākonstatē viens no šādiem apstākļiem:

- darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti tikai dokumenti);
- 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 *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.septembra spriedumu SKA-12/2013).*

[9] Pieteicēja 2011.gada februāra, marta, maija un jūnija PVN deklarācijās atskaitīja priekšnodokli 9059,12 Ls saskaņā ar SIA „Sceo" vārdā

noformētajiem rēķiniem.

[9.1] Darījumu ar SIA „Sceo" apliecināšanai iesniegts 2011.gada 5.janvāra līgums Nr.1/2011, kurā noteikts, ka pieteicēja pasūta, bet SIA „Sceo" saskaņā ar līguma pielikumiem - tāmēm apņemas izpildīt tehniskās apkopes darbus pasūtītāja norādītajos objektos, SIA „Sceo" vārdā 2011.gada februārī, martā, maijā, jūnijā izrakstītie rēķini (5 gab.) par objektu apkalpošanu (kopējā darījumu vērtība 14 177,81 Ls), tiem pievienotie pieņemšanas-nodošanas akti. Dokumentus no SIA „Sceo" puses parakstījis /pers. O/ (SIA „Sceo" amatpersona no 2010.gada 15.decembra līdz 2011.gada 25.oktobrim) (*lietas 1.sējuma 143.-178.lapa*).

[9.2] /pers. O/ VID Finanšu policijas pārvaldei 2012.gada 28.februārī sniegtajā paskaidrojumā norādīts, ka par uzņēmuma amatpersonu viņš kļuva pēc trešās personas līguma, par tā saimniecisko darbību neko nezina, uzņēmuma vārdā darījumus nav veicis, nevienu nav pilnvarojis rīkoties sabiedrības vārdā, kā arī nav parakstījis naudas līdzekļu pārskaitījumus un dokumentus (*lietas 1.sējuma 111.lapa*).

Uz tiesas sēdi pēc vairākiem tiesas uzaicinājumiem un piespiedu līdzekļu piemērošanas /pers. O/ neieradās.

[9.3] Darījumos ar SIA „Sceo" kā līguma priekšmets norādīts tehniskā apkope, taču tās ietveros veicamie darbi nav atšifrēti un nav iespējams pārliecināties par to saturu. Darbu pieņemšanas – nodošanas aktos ir minēti apkalpojamo sistēmu saīsinājumi AVK un VK, kas kā norāda pieteicēja, attiecīgi nozīmē A-apkure, V-ventilācija, K-kondicionēšana. Tomēr tiesas ieskatā no darījumu dokumentiem par veikto darbu saturu nav iespējams pārliecināties.

No SIA „Sceo" ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, konstatējams, ka SIA „Sceo" 2011.gadā deklarējusi vienu darba ņēmēju - valdes locekli /pers. O/. Šī persona, kā minēts, noliedz saimnieciskās darbības veikšanu minētajā sabiedrībā, līdz ar to darījumu norise un personas, kuras ir veikušas darbus, nav objektīvi noskaidrojama.

[10] Pieteicēja 2011.gada janvāra PVN deklarācijās atskaitīja priekšnodokli Ls 2066,22 saskaņā ar SIA „RB Contractors" vārdā noformēto rēķinu par objektu apkalpošanu.

[10.1] Darījumu ar SIA „RB Contractors" apliecināšanai iesniegts 2010.gada 23.decembra līgums Nr.80/11/2010-IS par vēdināšanas un kondicionēšanas iekārtu tehniskās apkopes darbiem, tāme Nr.1 , 2011.gada 14.janvāra faktūrrēķins Nr. 140111-1 (vērtība Ls 9391,22,) un pieņemšanas-nodošanas akts Nr.1. Dokumentus no SIA „RB Contractors" puses parakstījis /pers. K/ (valdes loceklis no 2010.gada 25.oktobra līdz 2011.gada 7.aprīlim) (*lietas 1.sējuma 206.-216.lapa*).

[10.2] SIA „RB Contractors" valdes loceklis /pers. K/ 2012.gada 5.novembra paskaidrojumā noliedz saimnieciskās darbības veikšanu SIA „RB Contractors", kā arī norāda, ka nevienu nav pilnvarojis darboties sabiedrības vārdā. Vienlaikus - viņš ir parakstījis kaut kādus dokumentus, ar kuru saturu nav iepazinies. Sabiedrības rīcībā nav bijis darbaspēka un materiāltehnisko resursu, lai nodrošinātu pakalpojumu sniegšanu (*lietas 1.sējuma 116.lapa*).

Tiesas sēdē /pers. K/ apstiprināja, ka ir bijis SIA „RB Contractors" valdes loceklis, jo kopā ar /pers. L/ bija plānots kopīgi veikt saimniecisko darbību. Uzņēmuma vārdā darbojās /pers. L/, /pers. K/ tikai parakstīja /pers. L/ iedotus dokumentus, pats darījumus šā uzņēmuma vārdā nav veicis, nav bijis nevienā objektā un precīzus paskaidrojumus par tiem sniegt nevar. Visi dokumenti glabājušies pie /pers. L/a. Kad uzņēmumam uzsākts audits, ar /pers. L/ izveidojies konflikts, pēc kura devies uz Finanšu policiju un rakstījis iesniegumu. Pēc tam izlīguši un kopā devušies uz VID un rakstījuši iesniegumu, ka visu atbildību uzņemas /pers. L/, jo viņš faktiski darbojies uzņēmumā. Neatceras, vai ir izsniedzis pilnvaru /pers. L/ (*lietas 2.sējuma 235.-236.lapa*).

[10.3] /pers. L/ tiesas sēdē liecināja, ka viņš un /pers. K/ nolēma kopīgi nodarboties ar saimniecisko darbību, tāpēc nopirka SIA „RB Contractors" un reģistrēja to uz /pers. K/ vārda. /pers. L/ šajā uzņēmumā darbojās uz pilnvaras pamata, ko viņam 2010.gada novembrī izsniedza /pers. K/. Uzņēmums nodarbojās ar visa veida celtniecību, montāžas darbiem un labiekārtošanu. Darbus veica pats ar neoficiāli piesaistītiem darbiniekiem vai arī pieaicināja apakšuzņēmējus. Pieteicējai tika veikta vēdināšanas, kondicionēšanas un apkures sistēmu pārbaude. Faktiski to darīja SIA „Building LTD", kuru pārstāvēja /pers. R/, jo viņiem bijusi brigāde, kas to var veikt, lai gan izrādījies, ka darbi ir vienkārši un pats tos varējis veikt. Bijuši vairāk kā 20 objekti, dažādi tirdzniecības centri un Swedbank galvenā ēka, kuros pārbaudījuši visu mezglu funkcionēšanu. Ja atklātas nopietnākas problēmas, tas atzīmēts plānā (*lietas 2.sējuma 237.-240.lapa*).

[10.4] Atbilstoši ziņojumiem par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, SIA „RB Contractors" 2011.gada janvārī deklarējusi 2 darba ņēmējus, kuriem darba alga nav aprēķināta. /pers. L/ bija SIA „RB Contractors" amatpersona laika posmā no 2011.gada 7.aprīļa līdz 2012.gada 1.martam. 2011.gada martā /pers. L/ SIA „RB Contractors" nav deklarēts kā darba ņēmējs un/vai amatpersona vai pilnvarotā persona (*lietas 2.sējuma 29.-31.lapa*).

[10.5] Izvērtējot kopsakarā amatpersonu liecības, ir skatāmas vairākas neskaidrības un pretrunas. Lietā ir pretrunīga informācija par to, vai /pers. L/ ir bijusi pilnvara pārstāvēt uzņēmumu darījumos. /pers. L/ norāda, ka pilnvara ir bijusi, bet no /pers. K/ paskaidrojuma un liecības izriet, ka pilnvaru viņš nav parakstījis. /pers. L/ norādīja, ka sadarbība ar pieteicēju ir sākusies ar /pers. T/ zvanu, bet pieteicējas paskaidrojumos ir minēts, ka sadarbība sākusies kādā no objektiem t/c „Mols", kas ir pretrunā /pers. U/ sniegtajai liecībai. Darījumos, kuros tika izmantoti darbinieki, nav iespējams noskaidrot personu identitātes, kā arī noskaidrot neko par norēķiniem ar darbiniekiem. Vērtējot sniegtos paskaidrojumus un liecības kopsakarā, tiesa negūst priekšstatu par uzņēmuma faktisku saimniecisko darbību un pakalpojumu sniegšanu pieteicējai.

[10.6] SIA „RB Contractors" 2011.gada janvārī, PVN deklarācijās kā vienīgo preču piegādātāju un/vai pakalpojumu sniedzēju deklarējusi SIA „Building LTD".

VID Lēmumā ir detalizēti izvērtējis SIA „RB Contractors" iespējamu preču/pakalpojumu saņemšanu no SIA „Building LTD" un to tālākiem darījumu parteriem. Ar lietas materiāliem pamatots, ka SIA „Building LTD", nevarēja veikt rēķinos norādītos pakalpojumus, jo tam nav konstatējami atbilstoši resursi un saimnieciskās darbības veikšana. Tāpat pamatoti konstatēts, ka SIA „Building LTD" norādītais apakšuzņēmējs SIA „SRB" un tālākais apakšuzņēmējs SIA „Optimedia" nevarēja faktiski sniegt strīdus pakalpojumus līdzīgu iemeslu dēļ (*lietas 2.sējuma 61.-84.lapa*). Minēto apstākļu kopums dod pamatu apstrīdēt pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „RB Contractors" faktisko esību.

[11] Pieteicēja 2011.gada maija PVN deklarācijā atskaitīja priekšnodokli 1802,04 Ls saskaņā ar SIA „Stone Performance" vārdā noformēto rēķinu par objektu apkalpošanu.

[11.1] Darījumu ar SIA „Stone Performance" apliecināšanai iesniegts 2011.gada 21.aprīļa darbuzņēmuma līgums Nr.SP11/2104/1 par apkopes un servisa darbiem, tāme Nr.1, pieņemšanas-nodošanas akts Nr.1, SIA „Stone Performance" vārdā 2011.gada 26.maijā izrakstītais rēķins Nr.SP1 1-2605-3 (darījumu vērtība Ls 8191,1). Minētos dokumentus parakstījis /pers. H/ (SIA „Stone Performance" amatpersona no 2010.gada 15.decembra līdz 2011.gada 25.oktobrim) (*lietas 1.sējuma 186.-205.lapa*).

[11.2] /pers. H/ 2011.gada 7.jūlija paskaidrojumā norādīts, ka uzņēmums nodarbojās ar celtniecību, viņu ieskaitot, bijuši trīs darbinieki, darījumu partneri meklēti paziņu lokā, kā arī ar interneta starpniecību, tikšanās ar pasūtītājiem notikušas viņu ofisos, kafejnīcās, arī objektos. Darījumos SIA „Stone Performance" veicis starpnieka funkcijas, faktiski darbus veicis SIA „Building LTD" (*lietas 1.sējuma 126.lapa*).

Uz tiesas sēdi pēc vairākiem tiesas uzaicinājumiem un piespiedu līdzekļu piemērošanas /pers. H/ neieradās. Tiesai sniegta informācija, ka /pers. H/ lietas izskatīšanas laikā neatrodas Latvijā.

[11.3] Tiesas ieskatā minētie paskaidrojumi satur vispārīgu, nekonkrētu informāciju, kas liedz identificēt norādīto darījumu norises apstākļus. Tāpat paskaidrojumos apliecināta tikai starpniecības pakalpojumu sniegšanā, bet nav norādīts konkrēts, detalizēts, identificējams un objektīvs skaidrojums un pamatojums darījumu esībai.

Darījumos ar SIA „Stone Performance" kā līguma priekšmets norādīts tehniskā apkope, taču tās ietveros veicamie darbi nav atšifrēti un nav iespējams pārliecināties par to saturu (līdzīgi kā jau vērtēts [9.3]).

[11.4] SIA „Stone Performance" 2011.gada 1.pusgadā PVN deklarācijās kā vienīgo iespējamo preču piegādātāju un/vai pakalpojumu sniedzēju deklarējusi SIA „Building LTD".

Tiesas konstatētais apstākļu kopums par SIA „Building LTD un tās tālākiem darījumu partneriem [10.6] papildus dod pamatu apstrīdēt pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „Stone Performance" faktisko esību.

[12] Pieteicēja 2011.gada marta PVN deklarācijā atskaitīja priekšnodokli 1736,3 Ls saskaņā ar SIA „IS Sistēmas" vārdā noformēto rēķinu.

[12.1] Darījumu ar SIA „IS Sistēmas" apliecināšanai iesniegts 2010.gada 3.marta līgums Nr.3/3.2011 par vēdināšanas un kondicionēšanas iekārtu tehniskās apkopes darbiem, tāme Nr.1, pieņemšanas-nodošanas akts Nr.1, SIA „IS Sistēmas" vārdā noformētie rēķini (2011.gada 4.marta rēķins Nr.04- 03-230 un 2011.gada 22.marta rēķins Nr.04-03-251). Minētos dokumentus no SIA „IS Sistemas" puses parakstījusi amatpersona /pers. I/ (*lietas 1.sējuma 217.-230.lapa*).

[12.2] SIA „IS Sistemas" amatpersona /pers. I/ 2013.gada 12.marta paskaidrojumā norāda, ka SIA „IS Sistemas" veica starpniecības pakalpojumus un darījumi notika. Pati aizgājusi uz pieteicējas biroju Jūrkalnes ielā un piedāvājusi sadarbību. Darbus veikuši apakšuzņēmēji, kurus nevar nosaukt (*lietas 1.sējuma 117.lapa, tulkojums – 2.sējuma 120.lapa*). VID ģenerāldirektoram adresētajai sūdzībai ir pievienots /pers. I/ vārdā sastādīts 2013.gada 7.jūnija paskaidrojums, kurā viņa apliecina darījumu ar pieteicēju esību, norādot, ka tajos veica starpnieka funkcijas, darbu izpildei tika pieaicināti apakšuzņēmēji, norādot, ka neatceras un nevar nosaukt konkrētu uzņēmumu, kurš izpildīja vēdināšanas un kondicionēšanas iekārtu tehniskās apkopes darbus (*lietas 1.sējuma 235.lapa*).

Uz tiesas sēdi pēc vairākiem tiesas uzaicinājumiem un piespiedu līdzekļu piemērošanas /pers. I/ neieradās.

[12.3] Tiesas ieskatā minētie paskaidrojumi satur vispārīgu, nekonkrētu informāciju, kas liedz identificēt norādīto darījumu norises apstākļus. Tāpat paskaidrojumos apliecināta tikai starpniecības pakalpojumu sniegšana, bet nav norādīts konkrēts, detalizēts, identificējams un objektīvs skaidrojums un pamatojums darījumu esībai.

SIA „IS Sistemas" 2011.gada martā ir deklarējusi 1 darba ņēmēju – amatpersonu /pers. I/. Šajā periodā SIA „IS Sistemas" nav deklarējusi saņemtas preces vai pakalpojumus no citām sabiedrībām. Minētais liecina, ka sabiedrības rīcībā nebija darbaspēka resursu strīdus rēķinos norādīto pakalpojumu sniegšanai, bet attiecībā uz starpniecību nav norādīts konkrēts un identificējams skaidrojums un pamats darījumu esībai. Saskaņā ar lietas materiāliem SIA „IS Sistēmas" PVN deklarācijā par 2012.gada martu nav deklarējusi darījumus par preču un/vai pakalpojumu piegādi, tātad nav atzinusi darījumus ar pieteicēju. Līdz ar to nav konstatējama strīdus rēķinos norādīto pakalpojumu izcelsme.

[13] Pieteicēja 2011.gada janvāra PVN deklarācijās atskaitīja priekšnodokli Ls 2363,73 saskaņā ar SIA „AAG Transport" noformēto rēķinu par transporta pakalpojumiem.

[13.1] Darījumu ar SIA „AAG Transport" apliecināšanai uzrādīts 2011.gada 5.janvāra līgums par transporta pakalpojumu sniegšanu ar pielikumu „Cenrādis" (maršrutu saraksts, nobrauktie km, pakalpojuma vienas vienības un kopējā vērtība), 2011.gada 30.septembra pieņemšanas-nodošanas akts, SIA „AAG Transports" 2011.gada 30.septembra rēķins AAG-00115, darījuma vērtība Ls 10 744,22. 2011.gada 5.janvāra līgumu SIA „AAG Transport" vārdā parakstījis valdes priekšsēdētājs no 2011.gada 3.jūnija līdz 2011.gada 29.augustam /pers. D/, bet 2011.gada 30.septembra rēķinu un pielikumu Nr.1 - valdes priekšsēdētājs no 2011.gada 30.augusta - /pers. F/ (*lietas 1.sējuma 178.-185.lapa*).

[13.2] Pārbaudei uzrādīts vispārīga rakstura līgums par transporta pakalpojumiem, kuram pievienots pielikums Nr.1, tajā norādīts maršruts, vienas mērvienības (km/stundā) vērtība, pakalpojuma vērtība. Rēķinā ir atsauce uz 2011.gada 5.janvāra līgumu, taču nav norādīts darījuma apraksts un informācija par pakalpojuma sniegšanā izmantoto transporta līdzekli, transporta līdzekļa vadītāju. Saskaņā ar CSDD datiem SIA „AAG Transport" rīcībā nav reģistrēti transporta līdzekļi. Lietā nav iesniegti dokumenti, piemēram, ceļazīmes, kas apliecinātu, kura persona un ar kādu transportu nodrošināja pakalpojumu sniegšanu. Tātad no rēķinā uzrādītās informācijas nav identificējams norādītā pakalpojuma sniedzējs, tā nodrošināšanai izmantotais transports.

[13.3] SIA „AAG Transport" valdes priekšsēdētāja /pers. D/ 2013.gada 30.aprīlī sniegtajā paskaidrojumā teikts, ka laikā, kad viņš bija sabiedrības valdē, reāli darījumi ar pieteicēju netika veikti. Savukārt SIA „AAG Transport" valdes priekšsēdētāja /pers. F/ pilnvarotās personas /pers. G/ 2013.gada 26.februārī sniegtajā paskaidrojumā norādīts, ka SIA „AAG Transport" iegādes mērķis bija transporta un celtniecības pakalpojumu sniegšana, piesaistot apakšuzņēmējus. Viņš veicis administratīvās un grāmatveža funkcijas. Valdes loceklis parakstījis rēķinus un koordinējis apakšuzņēmējus, taču darbus nav veicis (*lietas 1.sējuma 122.-125.lapa*).

[13.4] /pers. G/ tiesas sēdē liecināja, ka bijis grāmatvedis SIA „Oblex finanšu grupa", kurai ar SIA „AAG Transport" bija līgums par grāmatvedības pakalpojumu sniegšanu un dokumentu sagatavošanu Uzņēmumu reģistram un izsniegta pilnvara. SIA „AAG Transport" bijis tikai starpnieks transporta pakalpojumu sniegšanā. Darījumus organizējis nevis uzņēmuma valdes loceklis /pers. F/, bet gan neidentificēta persona, kas pārzināja tehniskos jautājumus. Nevar precīzi pateikt, kādi pakalpojumi tika sniegti pieteicējai un kādi – SIA „Ionica Systems", jo kārtojis grāmatvedību vairākām firmām. /pers. D/ bijis SIA „AAG Transport" valdes loceklis pirms /pers. F/ to pārņēma. Līgumu ar pieteicēju parakstījis /pers. D/, jo Uzņēmuma reģistrs vairākkārt atlicis pārreģistrāciju, bet jaunie īpašnieki gribējuši ātrāk sadarboties ar pieteicēju. Pēc tam /pers. D/ parakstījis dokumentus par saistību nodošanu, tādējādi pats neuzņemoties par to saistības. Uzņēmumam nav bijis nekādu pamatlīdzekļu, kravas automobiļu. Nevar nosaukt nevienu faktisko pārvadājumu uzņēmumu, ar kuru sadarbojušies. Ar /pers. F/ tikušies, lai uz atskaitēm savilktu visus dokumentus kopā. Liecinieks kā grāmatvedis sagatavojis dokumentus, pamatojoties uz sniegto informāciju no darba veicējiem (*lietas 2.sējuma 189.-191.lapa*).

/pers. F/ nav sniedzis paskaidrojumus VID un neieradās uz tiesas sēdi pēc vairākiem tiesas uzaicinājumiem un piespiedu līdzekļu piemērošanas.

[13.5] Izvērtējot kopsakarā minētās liecības, ir skatāmas vairākas neskaidrības un pretrunas. Iespējams, ir izskaidrojams, ka /pers. D/ neatzīst darījumus, jo nav tos veicis, bet tikai parakstījis līgumu nākamo uzņēmuma īpašnieku interesēs, jo pārreģistrācija bija negaidīti ievilkusies. Tomēr no dokumentiem un /pers. G/ liecības un nav iespējams gūt priekšstatu par uzņēmuma faktisku saimniecisko darbību un pakalpojumu sniegšanu pieteicējai. Tāpat nav iespējams noskaidrot personas un tehniku, kas faktiski veica pārvadājumus.

[13.6] Izvērtējot pieteicējas iesniegto apkopojumu par pārvadājumiem, VID secinājis, ka attaisnojuma dokumentos norādītā informācija neatbilst apkopojumā norādītajai. Piemēram, saskaņā ar apkopojumā norādīto 2011.gada 30.septembrī uz Ludzu, AET tika transportēts kompresors, kā attaisnojuma dokuments norādīta pavadzīme 001163. 2011.gada 18.oktobra pavadzīmē IS11-001163 par dažādu preču piegādi un pakalpojumiem kā

pakalpojumu saņēmējs norādīta SIA „Latvijas Mobilais Telefons", pārvadātājs SIA „Ionica Serviss", transporta līdzeklis ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/, kas ir reģistrēts pieteicējas īpašumā, transporta līdzekļa vadītājs /pers. AA/ (deklarēts pieteicējas darba ņēmējs), preču saņemšanas vieta /adrese/. Līdz ar to minētā pavadzīme nav saistāma ar apkopojumā norādīto kā SIA „AAG Transport" 2011.gada 30.septembrī sniegto transporta pakalpojumu un nevar kalpot kā pierādījums strīdus darījuma esības apliecināšanai.

[13.7] SIA „AAG Transport" PVN deklarācijās par 2011.gada janvāri-septembri deklarējusi darījumus ar SIA „Dobson & Dobson", kā arī darījumus, kuru vērtība ir zemāka par 1000 Ls, neidentificējot darījumu partnerus. SIA „Dobson & Dobson" nav identificējama kā iespējamā SIA „AAG Transport" darījumu partnere, jo VID konstatējis, ka tās rīcībā nav darbaspēka un materiāltehnisko resursu, lai nodrošinātu rēķinā norādīto transporta pakalpojumu sniegšanu, SIA „Dobson & Dobson" deklarētais darbības veids (uzskaites, grāmatvedības, audita, revīzijas pakalpojumi, konsultēšana nodokļu jautājumos) neatbilst rēķinā norādītā darījuma būtībai un saturam. Vienlaikus sabiedrība 2011.gada 17.oktobrī par nesasniedzamību juridiskajā adresē izslēgta no PVN maksātāju reģistra.

[13.8] Tādējādi par norādīto darījumu noformētie dokumenti satur vispārīgu informāciju, no kuras nav konstatējams pakalpojuma saturs - identificējams pakalpojuma nodrošināšanai izmantotais transports, pakalpojumu sniedzējs, konstatējama norādītā transporta pakalpojuma izmantošana sabiedrības apliekamo darījumu nodrošināšanai. Šīs nepilnības neļauj identificēt dokumentā norādīto darījumu gaitu un rada pamatotas šaubas par to faktisko esību.

[14] Izvērtējot par darījumiem ar SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance" un SIA „IS Sistēmas" noformētos dokumentus, secināms, ka tie satur vispārīgu darījumu norisi neidentificējamu informāciju, no tās nav konstatējams pakalpojuma saturs - konkrētas pakalpojuma sniegšanai nepieciešamās darbības, to apjoms un vērtības veidošanās.

[14.1] Katrā no uzrādītajiem rēķiniem ir atsauce uz konkrētu līgumu vai uz līgumu un pieņemšanas-nodošanas aktu. Pārbaudei ir uzrādīti vispārīga satura līgumi, tajos kā līguma priekšmets norādīts tehniskā apkope (līgumi ar SIA „Sceo" un SIA „Stone Performance") vai arī vēdināšanas un kondicionēšanas iekārtu tehniskā apkope (SIA „RB Contractor" un SIA „IS Sistēmas"), kas apliecina pušu nodomu nākotnē veikt norādītās nolīgtās darbības, tie neparedz apakšuzņēmēju piesaisti, līgumiem ir pievienoti pielikumi (tāmes), kuros norādīti apsekojamo objektu nosaukumi, tajos nav norādīta informācija par pakalpojuma saturu, pakalpojuma mērvienība norādīta sist. (minētais apzīmējums nav atšifrēts, turklāt norādītais apzīmējums atšķiras no rēķinos norādītās mērvienības - koml. vai gab.) Uzrādītie pieņemšanas-nodošanas akti nesatur norādi par darbu kvalitāti. Minētais ļauj secināt par darījumu dokumentu formālu noformēšanu.

[14.2] Par fiktīviem darījumiem liecina arī tas, ka lietā nav informācijas par pieteicējas darījumu partneru materiāltehniskajiem resursiem saimnieciskās darbības nodrošināšanai, jo sabiedrības nav iesniegušas 2011.gada pārskatu. Turklāt pieteicējas darījumu partneri (SIA „RB Contractors" - 2011.gada 27.aprīlī, SIA „Stone Performance" -2012.gada 25.janvārī, SIA „Sceo" - 2012.gada 21.martā) par dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei, bet SIA „AAG Transport" un SIA „IS Sistēmas" 2011.gada augustā par PVN deklarāciju neiesniegšanu izslēgti no PVN maksātāju reģistra..

[15] Tiesa, izvērtējot pierādījumus to kopumā un savstarpējā sakarībā, ņemot vērā iepriekš minētās tiesību normas, secina, ka darījumos starp pieteicēju un SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „IS Sistemas" un SIA „AAG Transport" nav identificējama pakalpojumu sniegšana un nav apstiprinājusies darījumu faktiskā norise.

Ja nodokļa rēķinā nav atspoguļota pakalpojumu būtība, tad šāds rēķins neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.panta 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 ir jāietver arī saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums.

Saskaņā ar likuma "Par grāmatvedību" 7.panta pirmo daļu grāmatvedības dokumentos nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentiem. Ņemot vērā konstatēto, secināms, ka apstrīdētie rēķini nav uzskatāmi par attaisnojuma dokumentiem likuma "Par grāmatvedību" 7.panta pirmās daļas izpratnē. Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošana nav pieteicēja atbildība par darījumu partneru pieļautiem pārkāpumiem, bet gan ierobežojums ir noteikts par tiesību normās noteiktu obligātu priekšnoteikumu trūkumu, kas liedz īstenot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

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 18.marta spriedumu lietā C-563/11)*, secināms, ka, lai nodokļu maksātājam – šajā gadījumā pieteicējai liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās PVN summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā tiešajiem (un tālākajiem) sadarbības partneriem. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā.

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

[16] Novērtējot iepriekš analizēto darījumu saturu un to īsto nozīmi, tiesai nerodas šaubas, ka tie noformēti ļaunprātīgos nolūkos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā un pieteicējai bija jāzina par to, ka tā bijusi iesaistīta nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Papildus jau spriedumā minētajam norādāmi šādi apstākļi.

[16.1] Darījuma dalībnieki nav spējuši sniegt skaidru informāciju par SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „IS Sistemas" un SIA „AAG Transport" un citu iesaistīto uzņēmumu vārdā noformētajās pavadzīmēs norādīto darījumu apstākļiem. Darījumu dalībnieku paskaidrojumi un liecības ir pretrunīgi, darījumu dokumenti ir noformēti vienveidīgi, vispārīgi norādot darījumu priekšmetu. Pieteicējas deklarēto darījumu partneru rēķini paskaidro tikai darījumu formālo pusi, savukārt nepierāda to faktisko esību. Rēķinos norādītie pakalpojumi nav identificējami, nav konstatējami to izpildītāji un tehnikas izcelsme.

[16.2] Darījuma dalībnieki nav spējuši sniegt skaidru informāciju par ar SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „IS Sistemas" un SIA „AAG Transport" un citu darījumu ķēdē iesaistīto uzņēmumu vārdā noformētajās pavadzīmēs norādīto darījumu apstākļiem. Sniegtie pakalpojumi nav identificējami, nav konstatējami to izpildītāji un nav iespējams izsekot darījumu gaitai.

[16.3] Pieteicējas tiešo un netiešo darījuma partneru rīcībā nav darbaspēka un materiāltehnisko resursu, to pamatdarbības virzieni neatbilst attiecīgo darījumu būtībai un saturam, sabiedrības nav iesniegušas gada pārskatus un neilgi pēc apstrīdēto darījumu noformēšanas ir izslēgtas no VID ar PVN apliekamo personu reģistra. Darījumu partneri faktiski ir uzskatāmi par fiktīviem.

[16.4] No darījumu partneru liecībām izriet, ka pieteicēja neinteresējās, kuri darbinieki faktiski izdarīs darbu, tāpat arī apakšuzņēmēji nepievērsa uzmanību darbu kontrolei. Tiesas ieskatā pieteicēja kā darbuzņēmēja objektos, nevarēja neapzināt tajās nodarbinātas personas un to kvalifikāciju.

Vienlaikus, no saprātīgas saimniekošanas viedokļa ir apšaubāmi, ka uzņēmums veic naudas un resursu ietilpīgus darījumus ar uzņēmumiem, neiegūstot informāciju par to reputāciju un iespējām veikt attiecīgos darījumus..

[16.5] Vērtējot atsevišķi, apstākļi, kas liek apšaubīt pieteicējas darījumu esību, varētu tikt izskaidroti, tomēr, novērtējot darījumu trūkumus kopumā, nav ticama nejauša apstākļu sakritība. Tā kā auditā apšaubīta gan tieši pieteicējas darījumu esība, nav iespējams, ka pieteicēja nezināja, ka dokumenti noformēti par nenotikušiem darījumiem.

Minētie apstākļi kopsakarā norāda, ka tika veikta saskaņota darbība dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, lai iegūtu fiskālās priekšrocības, t.i., konstatējama ļaunprātīga rīcība, atskaitot priekšnodokli par faktiski neesošiem darījumiem.

[17] Nodokļa maksājumu soda naudas un nokavējuma naudas aprēķins pamatots ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro un trešo daļu, kā arī ar 32.pantu. Minētā likuma 32.panta piektā daļa paredz, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra. Tā kā pieteicēja nav izdarījusi atkārtotu pārkāpumu, ir ievērojusi deklarāciju iesniegšanas un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, tad saskaņā ar minētā likuma 32.panta septīto daļu uzliktā soda nauda noteikta 50 procentu apmērā.

Pieteicēja nav apstrīdējusi šo normu piemērošanu izskatāmajā gadījumā. Tiesa nekonstatē VID pārkāpumus, piemērojot tiesību normas un veicot soda naudas un nokavējuma naudas aprēķinu. Tiesa arī uzskata, ka soda nauda nav atzīstama par nesamērīgu konkrētās lietas apstākļos. Tāpēc, ievērojot šā sprieduma iepriekšējos punktos izdarītās atziņas un pamatojoties uz iepriekš norādītajām un pārsūdzētajā lēmumā citētajām tiesību normām, tiesa atzīst par pamatotu un tiesisku pārsūdzēto lēmumu arī daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto soda naudu un nokavējuma naudu.

[18] Pie lietā konstatētajiem apstākļiem VID pamatoti par 2011.gada martu, maiju, jūniju un augustu papildus pieteicējai aprēķināja PVN 17 027,4 Ls (24 227,81 *euro*), soda naudu 2502,9 Ls (3561,31 *euro*), nokavējuma naudu 5292,43 Ls (7530,45 *euro*).

[19] Kā ir atzinis Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments, gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa 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 arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta iepriekš aplūkotajā 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 *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punktu).*

Secinot, ka darījums nav noticis, jāatzīst, ka darījuma rezultātā radušās izmaksas nav saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Šādu izmaksu ietveršana peļņas vai zaudējumu aprēķinā noved pie apliekamā ienākuma samazināšanas, kā rezultātā tiek nepareizi aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 21.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-371 8.punktu).*

Kā jau norādīts, lietā ir iegūti pierādījumi, ka pieteicēja grāmatvedības reģistros ir iegrāmatojusi nenotikušus darījumus ar SIA „Sceo", SIA „RB Contractors", SIA „Stone Performance", SIA „JS Sistemas" un SIA „AAG Transport". Pieteicēja norādīto darījumu vērtību Ls 77 379 apmērā uzrādījusi 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķina postenī „Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas". Tādējādi VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu, 22.panta pirmo daļu pieteicējas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdošanas izmaksas samazināja par Ls 77 379 un noteica 2011.gada peļņu pirms nodokļiem Ls 33 588 apmērā, sabiedrība deklarējusi peļņu pirms nodokļiem Ls 43 809 apmērā.

Veicot korekcijas pieteicējas 2011.gada UIN deklarācijā saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu, VID pamatoti par Ls 77 397 palielināja apliekamo ienākumu un noteica koriģēto apliekamo ienākumu Ls 35 083 apmērā, no kura saskaņā ar minētā likuma 3.panta pirmo daļu aprēķināja UIN Ls 5262 (15% no Ls 35 083).

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmajā daļā noteikts, ka par šā likuma pārkāpumiem, ja to rezultātā samazināts apliekamais ienākums, tiek piemērota likumā „Par nodokļiem un nodevām" un citos normatīvajos aktos, kas nosaka administratīvo un krimināl atbildību, paredzētā atbildība. Ņemot vērā minēto, VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un piekto daļu sabiedrībai papildu nomaksai budžetā aprēķināja UIN Ls 5262 (7487 *euro*), soda naudu Ls 789,3 (1123,07 *euro*) un nokavējuma naudu Ls 734,05 (1044,46 *euro*), kā arī samazināja 2011.gada zaudējumus Ls 40 796 (58 047 *euro*) apmērā.

[20] Ņemot vērā iepriekš konstatēto un secināto tiesa atzīst, ka pieteicējai pamatoti papildu nomaksai budžetā noteikts PVN Ls 17 027,4 (24 227,81 *euro*), soda nauda Ls 2502,9 (3561,31 *euro*), nokavējuma nauda Ls 5292,43 (7530,45 *euro*), UIN Ls 5262 (7487 *euro*), soda nauda Ls 789,3 (1123,07 *euro*) un nokavējuma nauda Ls 734,05 (1044,46 *euro*), kā arī samazināti 2011.gada zaudējumi Ls 40 796 (58 047 *euro*) apmērā.

Tādējādi tiesa pieteikumu atzīst par nepamatotu un noraidāmu.

R e z o l u t ī v ā

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

n o s p r i e d a

noraidīt SIA „Jonica Serviss" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 12.maija lēmuma Nr.22.8/L-12943 atcelšanu.

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

Tiesnese L.Biksiniece-Martinova