NORAKSTS

Lieta Nr. A 42 2829 05
Nr.A227-07/11

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2007.gada 19.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese A.Šteinberga,
piedaloties pieteicējas pilnvarotajam pārstāvim *J.B.*,
atbildētāja pilnvarotajiem pārstāvjiem Jurim Alksnim, Raimondam Koņuševskim, Daigai Krūmiņai,

atklātās tiesas sēdēs izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Muma" pieteikuma par Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.19/9887 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] 2005.gada 2.maijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Muma" (turpmāk – SIA „Muma" jeb pieteicēja) pieteikums par Latvijas Republikas Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID vai atbildētājs) ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.19/9887 (turpmāk arī – Lēmums) atcelšanu.

Ar pārsūdzēto Lēmumu atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2005.gada 23.februāra lēmums Nr.1.3/7357, ar kuru savukārt atstāts negrozīts VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 8.audita daļas 2004.gada 22.decembra lēmums Nr.4.2.8/29, ar kuru SIA „Muma" papildus aprēķināts un uzlikts par pienākumu iemaksāt budžetā Ls 39611,00, tai skaitā pievienotās vērības nodokli (turpmāk arī – PVN) Ls 19805,50 un soda nauda tādā pat apmērā.

[2] Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[2.1] 2004.gada marta PVN deklarācijā priekšnodoklī iekļaujot nodokļa summas par SIA „Mario K" sniegtajiem starpniecības pakalpojumiem, pieteicēja ir ievērojusi visus likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas nosacījumus. Norādītajā tiesību normā nepārprotami ir norādīts, ka pamats priekšnodokļa atskaitīšanai pakalpojumu sniegšanas darījumos ir no apliekamas personas saņemtais nodokļa rēķins, t.i., konkrētajā gadījumā SIA „Mario K" 2004.gada 25.martā izrakstītais rēķins par piegādātajām cirsmām.

Kā izriet no pārbaudes materiāliem, pieteicējas darījuma partneris SIA „Mario K" bija reģistrēts kā ar PVN apliekama persona, trūkumi minētā nodokļa rēķina noformēšanā vai neatbilstības likuma prasībām netika nodibināti, rēķina apmaksa veikta 2004.gada martā, līdz ar to tika izpildīti visi likumā „Par pievienotās vērtības nodokli" noteiktie nosacījumi

un pieteicējai nebija pamata neiekļaut šajā nodokļa rēķinā norādīto nodokļa summu priekšnodoklī.

[2.2] Pārbaudes materiālos norādītais fakts, ka SIA „Zemgales meži" un SIA „Evi Lain" amatpersonas sniedza VID paskaidrojumu, kurā tās norādījušas, ka neko nevar paskaidrot par sava uzņēmuma saimniecisko darbību, nevar būt likumīgais pamats, lai atteiktu pieteicējai kā apliekamai personai izmantot tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu par darījumu, kura esamību apliecina pārbaudei uzrādītie dokumenti - rēķini, līgumi, ciršanas apliecinājumi un bankas maksājuma dokumenti.

Tas, ka SIA „Zemgales meži" un SIA „Evi Lain" amatpersonas neko nevarēja paskaidrot par sava uzņēmuma saimniecisko darbību, nav pamats secinājumam, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Mario K" nav noticis. Minētie paskaidrojumi arī nesatur norādi uz to, ka SIA „Zemgales meži" un SIA „Evi Lain" nav izmantojušas starpnieka pakalpojumus, lai noslēgtu darījumus ar pieteicēju. Līdz ar to šajos paskaidrojumos nav sniegta informācija, kas būtu attiecināma uz darījumu, kas veikts starp pieteicēju un SIA „Mario K", un iestāde nebija tiesīga šos paskaidrojumus izmantot kā pamatojumu saviem secinājumiem, vērtējot pieteicēja darījumu ar SIA „Mario K", kā arī izmantot tos kā argumentu pieteicējas tiesību ierobežošanā.

[2.3] Īstenībai neatbilst arī Lēmumā norādītais apgalvojums, ka no uzrādītajiem dokumentiem neesot iespējams identificēt pakalpojumus, kurus pieteicējai būtu sniegusi SIA „Mario K". Lietas materiālos ir starpniecības pakalpojumu sniegšanas līgums, kas tika noslēgts starp pieteicēju un SIA „Mario K". Šajā līgumā norādīts, ka tā priekšmets ir cirsmu tirgus izpēte, cirsmu pārdevēju loka noteikšana Latvijas tirgū un pasūtītājam izdevīgu cirsmu pārdošanas piedāvājumu piegāde. Turklāt, lietas materiālos ir arī norāde uz piegādātajām cirsmām un cirsmu pārdevēju paskaidrojumi, kuros ir apstiprināti cirsmu pārdošanas darījumi, kā arī SIA „Mario K" amatpersonas *M.K.* liecības, kas apstiprina notikušos darījumus un pakalpojumu sniegšanas faktu.

Pie šādiem apstākļiem VID ģenerāldirektoram nebija pamata izdarīt secinājumu, ka SIA „Mario K" nav veikusi cirsmu tirgus izpēti, nav noteikusi cirsmu pārdevēju loku Latvijas tirgū un nav piegādājusi pasūtītājam izdevīgus cirsmu pārdošanas piedāvājumus, kā arī secināt, ka pieteicēja iepriekš norādītos pakalpojumus nav saņēmusi.

[2.4] Pamatojoties uz iepriekšteikto, VID nebija likumīga pamatojuma, lai apgalvotu, ka darījumos ar SIA „Mario K" pieteicēja pārkāpusi grāmatvedības uzskaites un nodokļu normatīvo aktu prasības, samazināt atskaitāmo priekšnodoklī, kā arī piemērot soda sankcijas.

[3] Atbildētājs Administratīvajā rajona tiesā iesniegtajos rakstveida paskaidrojumos norāda, ka pieteikums ir nepamatots turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[3.1] No lietā esošajiem materiāliem konstatējams, ka SIA „Muma" ir atskaitījusi priekšnodokli par SIA „Mario K" sniegtajiem starpniecības pakalpojumiem saskaņā ar darījumu partnera izrakstītajā preču pavadzīmē-

rēķinā norādīto nodokļa summu, šādu rīcību pamatojot ar likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu. Minētās tiesību normas ietvaros nepietiek ar to vien, ka ir izrakstīts, saņemts un apmaksāts rēķins, kā to uzskata pieteicēja. Ir nepieciešams konstatēt arī to, vai preces un pakalpojumi ir reāli saņemti, vai no tās personas, kas ir norādīta nodokļa rēķinā un vai pēc preču un pakalpojumu ekonomiskā un juridiskā satura un būtības tie nodrošina citus ar nodokli apliekamus darījumus, t.i., vai rada jaunu pievienoto vērtību un pārnes savu vērtību jaunražotas preces un pakalpojuma sastāvā, par ko galējais patērētājs samaksās PVN. Minētā apgalvojuma pamatotību apstiprina arī priekšnodokļa definīcija, kas ietverta likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punktā.

Piemērojot minētā likuma 1.panta 9.punktu un 10.panta pirmās daļas 1.punktu, kā arī izmantojot sistemātiskās tulkošanas metodi, jāsecina, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības balstās uz preču un pakalpojumu faktisku saņemšanu no nodokļa rēķinā norādītās ar PVN apliekamās personas.

[3.2] Likuma ,,Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 2.punkts nosaka, ka VID ierēdņiem, pildot dienesta pienākumus nodokļu administrēšanā, ir tiesības izdarīt nodokļu aprēķinu un nodokļu maksājumu revīziju (auditu), pārbaudīt fizisko un juridisko personu grāmatvedību un tās pamatdokumentus, citus ar aprēķiniem un budžeta maksājumiem saistītos dokumentus, saņemt nepieciešamos paskaidrojumus un izziņas. Attiecīgās pārbaudes SIA ,,Muma" lietas ietvaros bija par pamatu administratīvā akta izdošanai.

[3.3] SIA ,,Muma" 2004.gada marta PVN deklarācijā veikusi priekšnodokļa atskaitījumus Ls 19805,50 apmērā saskaņā ar 2004.gada 2.februārī noslēgto starpniecības pakalpojumu sniegšanas līgumu ar SIA ,,Mario K" un SIA ,,Mario K" 2004.gada 25.martā izrakstīto rēķinu bez numura par piegādātajām cirsmām. Ministru kabineta 1996.gada 23.aprīļa noteikumu Nr.154 ,,Dokumentu izstrādāšanas noformēšanas noteikumi" 19.punkts nosaka, lai organizācijas dokumentam būtu juridisks spēks, tajā ir jābūt dokumenta numuram. Līdz ar to SIA ,,Mario K" izsniegtais rēķins bez numura ir bez juridiska spēka un nav izmantojams par attaisnojuma dokumentu likuma ,,Par grāmatvedību" izpratnē.

[3.4] Audita pārskatā norādīts, ka saskaņā ar SIA ,,Mario K" norādītajiem ciršanas apliecinājumiem, SIA ,,Muma" iegādājusies cirsmas no SIA ,,Nameda SG", SIA ,,Zemgales meži" un SIA ,,Evi Lain". Uzņēmumu amatpersonas sniegušas VID paskaidrojumus, kuros norādījušas, ka līgumus nav parakstījušas un nav pilnvarojušas citas personas to darīt. SIA ,,Muma" un SIA ,,Mario K" amatpersonas audita laikā sniegušas atšķirīgus paskaidrojumus par sniegto starpniecības pakalpojumu būtību un raksturu. Turklāt ne SIA ,,Muma", ne SIA ,,Mario K" VID nevarēja uzrādīt dokumentu, kas pamatotu starpniecības pakalpojumu cirsmu iegādē esamību.

[3.5] Veikto pārbaužu gaitā konstatēts, ka SIA ,,Mario K" amatpersona *M.K.* faktiski vadījis SIA ,,Zemgales meži" un SIA ,,Evi

Lain" finansiāli saimniecisko darbību un SIA „Nameda SG" nav izvietojusi nekādu reklāmu masu medijos.

[3.6] Ievērojot minēto, SIA „Muma" 2004.gada martā uzrādītie ar SIA „Mario K" noformētie darījumi ir nepilnīgi un nesalīdzināmi, jo nav iespējams konstatēt saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei, kā arī nav iespējams pārliecināties, tieši kādas personas ir sniegušas starpniecības pakalpojumus un vai šādi pakalpojumi vispār ir sniegti.

[3.7] SIA „Muma" nav ņēmusi vērā, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības rodas tikai pēc reālas pakalpojuma saņemšanas, ko VID, veicot attiecīgus kontroles pasākumus, konstatēt nevarēja.

[4] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, atsaucoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem. Papildus paskaidroja:

[4.1] saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem pieteicējai bija jānodrošina nepārtraukta kokmateriālu plūsma, tāpēc, ziemas periodā kokmateriālu piegādēm samazinoties, pieteicēja izvēlējās izmantot starpnieka pakalpojumus, kas meklēja ciršanas tiesības. Pieteicējai bija izdevīgāk un lētāk iegādāties nevis kokmateriālus, bet cirsmas, tās izcirst saviem spēkiem un kokmateriālus pārdot tālāk savu līgumsaistību izpildei. Tādējādi pieteicēja guva peļņu līdz Ls 18,00;

[4.2] trūkums rēķina noformēšanā nav tik būtisks, lai darījumu atzītu par neesošu un liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli.

[5] Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina, atsaucoties uz Lēmumā un atbildētāja rakstveida paskaidrojumos norādītajiem argumentiem.

[6] Tiesas sēdē tika uzklausītas liecinieka *M.K.* liecības. Liecinieks apliecināja, ka sniedza SIA „Muma" starpniecības pakalpojumu – apņēmās sameklēt uzņēmumus, kas nodarbojas ar cirsmu pārdošanu un ir gatavi ar SIA „Muma" noslēgt līgumus. Meklēja ilgstoši, vairākus mēnešus – braukāja pa laukiem, skatījās piedāvājumus internetā, „Lauku Avīzē", laikrakstos, sarunājās ar pretendentiem, ieguva informāciju par cirsmu, ciršanas apjomu, cenu, iepazinās ar dokumentāciju, noskaidroja, vai uzņēmumi ir gatavi cirsmu pārdot. Liecinieka ieskatā šo uzņēmumu amatpersonas no tā varēja saprast, ka liecinieks darbojas kā starpnieks. Liecinieks nezin, kāpēc nodokļu administrācijā tās apgalvoja pretējo – liecinieks pieļauj, ka baidījās no atbildības. Informāciju telefoniski nodeva SIA „Muma", tikās ar tās amatpersonu SIA „Mario K" ofisā, lai mutiski apspriestu to, ko liecinieks bija atradis. Ar *H.Z.*, *M.S.* un *V.M.* liecinieks tikās personīgi, bet neatceras, vai tas bija pirms vai pēc līguma parakstīšanas. Liecinieks sagatavoja projektu, parakstīja, tad visi brauca pie viņa uz ofisu – *H.Z.* un *V.M.* ieradās personīgi, bet *M.S.* vietā pēc dokumenta ieradās kāds cilvēks, lai pēc tam to parakstītu atdotu atpakaļ.

Liecinieks bijis saistīts ar SIA „Evi Lain" tiktāl, ka tā bija SIA „Mario K" sadarbības partnere. Paskaidrojumā sniegtās liecības saprotamas tā, ka *M.K.* deva SIA „Evi Lain" amatpersonai parakstīt dokumentus,

tādējādi dodot iespēju nopelnīt. SIA „Evi Lain" ir SIA „Mario K" apakšuzņēmums. Liecinieks nevis vadīja SIA „Evi Lain" darbu, bet veicināja tās saimniecisko darbību, palīdzot saņemt pasūtījumus.

Liecinieks bija SIA „Zemgales meži" darbinieks, no darba devēja *H.Z.* ieguva informāciju par cirsmām.

Liecinieks neatceras, kā ieguva informāciju no SIA „Nameda SG" – vai nu caur laikrakstu piedāvājumiem vai paziņām.

[7] Liecinieki *H.Z.*, *M.S.* un *V.M.* pēc vairākkārtējiem tiesas izsaukumiem neieradās.

Motīvu daļa

[8] Tiesa, pārbaudot lietas materiālus, noklausoties administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus un liecinieka liecības, atzīst, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma 103.pantā noteikts tiesas pienākums, izskatot administratīvo lietu, pārbaudīt iestādes izdota administratīvā akta tiesiskumu un lietderības apsvērumus iestādes rīcības brīvības ietvaros. Administratīvā akta tiesiskums tiek vērtēts, pārbaudot, vai iestāde, to izdodot, rīkojusies saskaņā ar materiālajām un procesuālajām normām. Lietderības apsvērumi tiek vērtēti, pārbaudot, vai administratīvais akts izdots pamatoti un vai tas pārlieku neierobežo personas intereses, samērojot tās ar sabiedrības interešu aizsardzību.

[10] Tiesa konstatē šādus lietas faktiskos apstākļus:

[10.1] Laika periodā no 2004.gada 24.septembra līdz 22.decembrim SIA „Muma" tika veikts pievienotās vērtības nodokļa audits par periodu no 2004.gada 1.marta līdz 31.martam (audita pārskats Nr.538; *lietas 65.-95.lapā)*.

2004.gada 22.decembrī par audita rezultātiem VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 8.audita daļas priekšniece pieņēma lēmumu 4.2.8/29 *(lietas 63.-64.lapā)*, ar kuru SIA „Muma" papildus aprēķināts un uzlikts par pienākumu iemaksāt budžetā Ls 39611,00, tai skaitā PVN 19805,50 un soda nauda tādā pat apmērā.

[10.2] Izskatot pieteicējas sūdzību, VID Rīgas reģionālās iestādes direktors 2005.gada 23.februārī pieņēma lēmumu Nr.1.3/7357 *(lietas 47.-62.lapā),* ar kuru VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 8.audita daļas priekšnieces 2004.gada 22.decembra lēmumu 4.2.8/29 atstāja negrozītu.

[10.3] Izskatot pieteicējas sūdzību, VID ģenerāldirektors 2005.gada 13.aprīlī pieņēma lēmumu Nr.19/9887 *(lietas 35.-40.lapā)*, ar kuru nolēma atstāt negrozītu VID Rīgas reģionālās iestādes direktora 2005.gada 23.februāra lēmumu Nr.1.3/7357.

[11] 2004.gada 18.augustā VID Rīgas reģionālajā iestādē tika saņemts SIA „Muma" pieprasījums par PVN pārmaksas atmaksu par

periodu no 2004.gada 1.septembra līdz 2004.gada 30.aprīlim. Konstatēts, ka SIA „Muma" 2004.gada marta PVN deklarācijā kā priekšnodokli uzrādījusi Ls 19805,50

VID apšaubījis SIA „Muma" tiesības atskaitīt priekšnodokli par SIA „Mario K" sniegtajiem starpniecības pakalpojumiem saskaņā ar darījumu partnera izrakstītajā nodokļa rēķinā norādīto nodokļa summu.

[12] Kā izriet no lietas materiāliem, SIA „Evi Lain" saskaņā ar 16.01.2004. kokmateriālu transporta pavadzīmi – rēķinu (turpmāk – KTPR) KO-VII Nr.525323 iegādājās cirsmas no *A.K.* un saskaņā ar 18.02.2004. KTPR KO-VII Nr.525299 iegādājās cirsmas no *V.V.*. Savukārt SIA „Muma" saskaņā ar 01.03.2004. KTPR KO-VII Nr.606891 *(lietas 159.lapā)* iegādājās šīs cirsmas no SIA „Evi Lain".

[12.1] Pieteicēja apgalvo, ka cirsmu piedāvājumu piegādi veica SIA „Mario K", un sava apgalvojuma apliecināšanai pieteicēja iesniegusi šādus pierādījumus:

[12.1.1] 2004.gada 2.februāra Starpniecības pakalpojumu sniegšanas līgumu Nr.MM-2004 (turpmāk – Starpniecības līgums; *lietas 98.-99.lapā)*.

Ar Starpniecības līgumu SIA „Mario K" (Izpildītājs) apņemas pēc SIA „Muma"(Pasūtītājs) uzdevuma sniegt tam pakalpojumus par tirgus cirsmu tirgus izpēti ar mērķi noteikt to cirsmu pārdevēju loku, kas atrodas Latvijas tirgū, un veikt Pasūtītājam izdevīgu cirsmu pārdošanas piedāvājumu piegādi (punkts 1.1. un 1.2.).

Līgums precizē, ka starpniecības pakalpojums ietver sekojošas darbības: datu par cirsmu cenām apguve un sistematizācija, potenciālo cirsmu pārdevēju aptaujas, izdevīgāko cirsmu pirkuma-pārdevuma līgumu projektu sagatavošana (punkts 2.1.), informācijas par iespējām iegādāties cirsmas nodošana Pasūtītājam (punkts 2.2.), visu darbību veikšana, kas saistītas ar cirsmu pirkšanas – pārdošanas juridisko un tehnisko daļu (punkts 2.3.).

No Sadarbības līguma 3.1.punkta izriet, ka par Izpildītāja sniegtajiem pakalpojumiem šī līguma ietvaros Pasūtītājs izmaksā Izpildītājam atlīdzību Ls 17,24 apmērā par $1m^3$ koksnes.

[12.1.2] 2004.gada 27.februāra Sadarbības līgumu Nr.MM-2004/1 (turpmāk – Sadarbības līgums Nr.1*; lietas 100.-101.lapā)*, kas noslēgts starp SIA „Muma" (Partneris 1), SIA „Mario K" (Starpnieks) un SIA „Nameda SG" (Partneris 2), ar kuru puses vienojas par SIA „Evi Lain" īpašumā esošo cirsmu pirkšanu (punkts 1.1.);

Saskaņā ar šo līgumu Starpnieks apņemas nekavēt Partnerim 2 piederošās cirsmas pārdošanu Partnerim 1, kā arī veicināt šī darījuma noslēgšanu, sagatavot cirsmas pirkuma-pārdevuma līguma projektu (punkts 2.2.), savukārt Partneris 1 apņemas atsevišķa līguma ietvaros norēķināties ar Starpnieku par starpniecības veiktajiem pakalpojumiem Partnera 2 piesaistīšanā (punkts 2.3.1.).

[12.1.3] SIA „Mario K" izrakstīto 2004.gada 25.marta rēķinu (bez numura) „par piegādātajām cirsmām CAV 261707, 211248, 211566, 211562, 211562, 211563, 223450, 223449, 223448, 225972, 225971,

244644, 211594, 211595 saskaņā ar līgumiem no 27.02.04., 01.03.04., 01.03.04." (turpmāk – 2004.gada 25.marta rēķins (bez numura); *lietas 96.lapā)*.

[12.2] Savukārt VID norāda, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus priekšnodokļa atskaitījumu pamatotībai, savu secinājumu pamatojot ar šādiem apsvērumiem:

[12.2.1] Tematisko pārbaudi SIA „Evi Lain" nav iespējams veikt, jo juridiskajā adresē uzņēmums neatrodas, uzņēmuma amatpersona (laikā no 24.02.2003.-03.10.2005.) *I.L.* pēc pieraksta vietas nav sastopams, viņa dzīvesvieta nav zināma. 2004.gada 7.aprīlī pieņemts lēmums par SIA „Evi Lain" izslēgšanu no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[12.2.2] Saskaņā ar SIA „Muma" grāmatvedības datiem, 2004.gada martā minētā KTPR apmaksa SIA „Evi Lain" nav veikta.

[12.2.3] SIA „Evi Lain" amatpersona (laikā no 10.09.2003.-24.02.2004.) *V.M.* 2004.gada 25.oktobrī VID RRI sniegtajā paskaidrojumā *(lietas 152.-154.lapā)*, citastarp, norāda, ka par SIA „Evi Lain" direktori kļuva pēc citas personas – *M.* – piedāvājuma, saņemot par to noteiktu naudas summu. Saimniecisko darbību SIA „Evi Lain" nekad nav veikusi, viņas rīcībā nav nekādi ar SIA „Evi Lain" saimniecisko darbību saistīti dokumenti, nav arī pilnvarojusi citas personas parakstīt SIA „Evi Lain" dokumentus un veikt uzņēmuma vārdā saimniecisko darbību. 16.01.2004. KTPR KO-VII Nr. 525323, 18.02.2004. KTPR KO-VII Nr. 525299, 01.03.2004. KTPR KO-VII Nr.606891 redz pirmo reizi, nav tos parakstījusi. Sadarbības līgumu Nr.1 redz pirmo reizi, nav to parakstījusi.

[12.2.4] 2004.gada 21.aprīlī VID Finanšu policijas pārvaldē tika nopratināta SIA „Mario K" amatpersona *M.K.*, kurš, citastarp, apliecināja *(lietas 106.-108.lapā)*, ka „*V.M.* tikai formāli skaitījās kā direktore. *V.M.* nezināja par firmas finansiāli saimniecisko darbību, pati nekādus darījumus neslēdza. Viņa parakstīja tikai dokumentus, ko es viņai iesniedzu. Visu SIA „Evi Lain" darbību vadīju es".

Saskaņā ar SIA „Evi Lain" VID RRI Zemgales priekšpilsētas nodaļā iesniegtajām VSAOI atskaitēm *M.K.* nekad nav bijis SIA „Evi Lain" darbinieks.

[13] Kā izriet no lietas materiāliem, SIA „Zemgales meži" saskaņā ar 23.03.2004. KTPR KN-VII Nr.510954 iegādājās cirsmas no z/s „Mednieki", saskaņā ar 18.03.2004. KTPR KO-VII Nr.676488 iegādājās cirsmu no *D.C.*, saskaņā ar 15.03.2004. KTPR KO-VII Nr.676276 iegādājās cirsmas no *V.K.*, saskaņā ar 16.03.2004. KTRP KN-VII Nr.16034 iegādājās cirsmu no *A.U.*, saskaņā ar 13.02.2004. KTRP KO-VII Nr.633426 iegādājās cirsmas no *G.P.*. Savukārt SIA „Muma" cirsmas saskaņā ar 02.03.2004. KTPR KO-VII Nr.641700 *(lietas 134.lapā)* un saskaņā ar 25.03.2004. KTPR KO-VII Nr.641699 *(lietas 139.lapā)* iegādājās no SIA „Zemgales meži".

[13.1] Pieteicēja apgalvo, ka cirsmu piedāvājumu piegādi veica SIA „Mario K", un sava apgalvojuma apliecināšanai iesniegusi Starpniecības līgumu, 2004.gada 1.marta Sadarbības līgumu Nr.MM-2004/2 (turpmāk –

Sadarbības līgums Nr.2; *lietas 102.-103.lapā)*, kas noslēgts starp SIA „Muma" (Partneris 1), SIA „Mario K" (Starpnieks) un SIA „Zemgales meži" (Partneris 2), ar kuru puses vienojas par SIA „Zemgales meži" īpašumā esošās cirsmas pirkšanu (1.1.punkts), kā arī 2004.gada 25.marta rēķinu (bez numura).

[13.2] Savukārt VID norāda, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus priekšnodokļa atskaitījumu pamatotībai, savu secinājumu pamatojot ar šādiem apsvērumiem:

[13.2.1] Tematisko pārbaudi SIA „Zemgales meži" nav iespējams veikt, jo juridiskajā adresē uzņēmums neatrodas. 2004.gada 8.jūnijā pieņemts lēmums par SIA „Zemgales meži" izslēgšanu no VID ar PVN apliekamo personu reģistra.

[13.2.2] Saskaņā ar SIA „Muma" grāmatvedības datiem, 2004.gada martā minēto KTPR apmaksa SIA „Zemgales meži" nav veikta.

[13.2.3] SIA „Zemgales meži" amatpersona (laikā no 24.10.2003.) *H.Z.* 2004.gada 15.oktobrī VID RRI sniegtajā paskaidrojumā *(lietas 132.-133.lapā)*, citastarp, norāda, ka par SIA „Zemgales meži" darījumiem 2004.gada martā neko nevar paskaidrot, jo tos veica SIA „Zemgales meži" darbinieks *M.K.*. SIA „Muma" direktoru nepazīst. Paraksts uz 02.03.2004. KTPR KO-VII Nr.641700 un 25.03.2004. KTPR KO-VII Nr.641699KTPR pieder viņam, taču, iespējams, ir tās parakstījis tukšas. 23.03.2004. KTPR KN-VII Nr.510954, 18.03.2004. KTPR KO-VII Nr.676488, 15.03.2004. KTPR KO-VII Nr.676276, 16.03.2004. KTRP KN-VII Nr.16034, 13.03.2004. KTRP KO-VII Nr.633426 *H.Z.* ir parakstījis – *M.K.* šīs KTRP viņam iedeva parakstīt, bet *H.Z.* nezin, kas pēc tām tika iegādāts. Par Sadarbības līgumu Nr.2 neko nezin, nav to parakstījis – paraksts uz līguma nepieder *H.Z.*. *M.K.* deva norādījumu, kā rīkoties ar naudas līdzekļiem.

2004.gada 17.jūnijā *H.Z.* VID Finanšu policijas pārvaldē sniedza paskaidrojumu *(lietas 131.lapā)*, ka kļuva par SIA „Zemgales meži" amatpersonu pēc *M.K.* lūguma, uzņēmums faktiski preci un pakalpojumus citiem uzņēmumiem nav sniedzis. Nav piedalījies pie SIA „Zemgales meži" preču saņemšanas un piegādes klientiem, kā arī pie pakalpojumu sniegšanas.

[13.2.4] Saskaņā ar SIA „Zemgales meži" VID RRI Vidzemes priekšpilsētas nodaļā iesniegtajām VSAOI atskaitēm (iesniegtas par periodu līdz 2004.gada martam), *M.K.* ir bijis SIA „Zemgales meži" darbinieks no 2003.gada novembra līdz martam.

[14] Kā izriet no lietas materiāliem, SIA „Nameda SG" saskaņā ar 16.01.2004. KTPR KO-VII Nr.422748 iegādājās cirsmas no Viktora Putniņa. Savukārt SIA „Muma" saskaņā ar 01.03.2004. KTPR KO-VII Nr.5801619 *(lietas 130., 168.lapā)* iegādājās šo cirsmu no SIA „Nameda SG".

[14.1] Pieteicēja apgalvo, ka cirsmu piedāvājumu piegādi veica SIA „Mario K", un sava apgalvojuma apliecināšanai iesniegusi Starpniecības līgumu, 2004.gada 1.marta Sadarbības līgumu Nr.MM-2004/1 (turpmāk – Sadarbības līgums Nr.3; *lietas 104.-105.lapā)*, kas noslēgts starp SIA

„Muma" (Partneris 1), SIA „Mario K" (Starpnieks) un SIA „Nameda SG" (Partneris 2), ar kuru puses vienojas par SIA „Nameda SG" īpašumā esošās cirsmas pirkšanu (1.1.punkts), kā arī 2004.gada 25.marta rēķinu (bez numura).

[14.2] Savukārt VID norāda, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus priekšnodokļa atskaitījumu pamatotībai, savu secinājumu pamatojot ar šādiem apsvērumiem:

[14.2.1] 2004.gada 5.oktobrī veiktajā tematiskajā pārbaudē SIA „Nameda SG" „Savstarpējo darījumu salīdzināšana" (akts Nr.4.2.8/76; *lietas 126.-129.lapā)* konstatēts, ka darījums ir atspoguļots SIA „Nameda SG" grāmatvedības reģistros un iekļauts PVN deklarācijā, taču SIA „Muma" samaksu par cirsmu nav veikusi. Apstākli, ka samaksa nav veikta, apliecina arī SIA „Muma" grāmatvedības dati.

[14.2.2] SIA „Nameda SG" amatpersona *M.S.* 2004.gada 15.oktobrī VID RRI sniegtajā paskaidrojumā *(lietas 166.-167.lapā)*, citastarp, norāda, ka 2004.gada februāra beigās viņam piezvanījis SIA „Muma" direktors *A.M.* un izteicis vēlēšanos nopirkt cirsmu, 2004.gada 1.martā *M.S.* izrakstījis SIA „Muma" kokmateriālu transporta pavadzīmi – rēķinu. Par šo darījumu nekāds līgums netika noslēgts, Sadarbības līgumu Nr.3 nav redzējis, to nav parakstījis un nav pilnvarojis to darīt citu personu, uz līguma nav SIA „Nameda SG" zīmoga. Norādīja, ka masu medijos informāciju par pārdodamajām cirsmām nav sniedzis, un nezin, kā *A.M.* ieguva informāciju, ka SIA „Nameda SG" pārdod cirsmu.

[15] Lietā nav strīda, un to arī apliecina lietas materiāli *(lietas 110.-111.lapā),* ka 2004.gada 25.marta rēķins (bez numura), ko SIA „Mario K" izrakstījusi SIA „Muma", ir iegrāmatots SIA „Mario K" grāmatvedības dokumentos marta pārskata mēnesī, norādītā summa tika uzrādīta arī SIA „Mario K" 2004.gada marta PVN deklarācijā *(lietas 118.lapā)*. SIA „Mario K" martā ir iegrāmatojusi darījumus un aprēķinājusi priekšnodokli Ls 31005,49 apmērā. Aprēķinātais PVN minētajā periodā ir mazāks kā aprēķinātais priekšnodoklis, proti, Ls 30949,17. Līdz ar to SIA „Mario K" no budžeta būtu atmaksājami Ls 56,32. Tas nozīmē, ka SIA „Mario K" formāli ir norēķinājusies ar valsts budžetu, tai skaitā par darījumu ar SIA „Muma". Lai iegūtu pierādījumus par pretējo, nodokļu administrācijai bija jāpārbauda, vai SIA „Mario K" 2004.gada marta PVN deklarācijā pamatoti uzrādījusi darījumus *(lietas 119.lapā)*, par kuriem aprēķināja priekšnodokli. Ņemot vērā, ka attiecīgo darījumu esamību nodokļu administrācija nav apstrīdējusi, atzīstams, ka par darījumu ar „Muma" aprēķinātā PVN summa ir iemaksāta budžetā.

Tātad noskaidrojams, vai pastāvot apstāklim, ka aprēķinātā PVN summa ir iemaksāta budžetā un darījumu partneru – SIA „Muma" un SIA „Mario K" – amatpersonas apstiprina pakalpojumu sniegšanas faktu, VID pamatoti ierobežoja pieteicējas tiesības izmantot priekšnodokļa atskaitījumu.

[16] Likums „Par pievienotās vērtības nodokli" regulē jautājumus, kas saistīti ar PVN piemērošanu.

[16.1] Likuma 10.panta pirmās daļas 1.punkts (redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas laikā) noteica, ka tikai VID reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamām personām saņemtajos nodokļa rēķinos uzrādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai (..). Minētos atskaitījumus drīkst veikt pēc nodokļa rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas vai - preču piegādes darījumos - pēc nodokļa rēķina un preču saņemšanas.

[16.2] Likuma 1.panta 9.punkts priekšnodokli definēja kā PVN summu, kas norādīta ar PVN apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[16.3] Likuma 8.panta otrā daļa noteica, ka pakalpojuma sniegšana ir notikusi, ja pakalpojums ir sniegts pasūtītājam un ir izrakstīts nodokļa rēķins vai atlīdzība par pakalpojumu ir saņemta pirms pakalpojuma sniegšanas.

[16.4] Administratīvo lietu departaments vairākos spriedumos (skat., piemēram, lietas Nr. SKA-85/2004, SKA-205/2004; SKA-23/2005, SKA-28/2005) ir atzinis, ka priekšnodokli no budžetā maksājamās summas apliekamā persona var atskaitīt, pastāvot šādiem apstākļiem: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preces vai pakalpojumu un atbilstošu PVN rēķinu; 3) preces vai pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums. Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir noteiktas likumā un, lai tās izmantotu ir obligāti jāpastāv visiem minētajiem priekšnoteikumiem. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, tad personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu.

Līdz ar to ir jāpārbauda, vai konkrētajā gadījumā ir izpildīti visi priekšnoteikumi, lai pieteicējai rastos tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

[17] Lietā ir strīds, vai 2004.gada 25.marta rēķins (bez numura) ir atzīstams par nodokļa rēķinu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē.

Nodokļa rēķina noformēšanas noteikumus nosaka likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta sestā daļa. Tā paredz, ka par nodokļa rēķiniem izmantojami dokumenti, kuri noformēti Ministru kabineta noteiktajā kārtībā un kuros ietverta šāda informācija: preču nosūtītāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums, juridiskā adrese, kā arī VID piešķirtais ar PVN apliekamās personas reģistrācijas numurs; preču vai pakalpojumu saņēmēja nosaukums, juridiskā adrese, kā arī VID piešķirtais ar PVN apliekamās personas reģistrācijas numurs; preču nosaukums un daudzums

vai pakalpojumu veids un apjoms; preču cena un vērtība vai atlīdzība par sniegtajiem pakalpojumiem; nodokļa likme un aprēķinātais nodoklis; preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas datums.

No minētās tiesību normas izriet, ka, pirmkārt, nodokļa rēķiniem ir jābūt noformētiem Ministru kabineta noteiktajā kārtībā, un, otrkārt, nodokļa rēķinos jābūt ietvertai likumā noteiktajai informācijai. Tikai šajā normā noteiktajā kārtībā noformēti dokumenti ir izmantojami par nodokļa rēķiniem.

No likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmās daļas izriet, ka grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu. Attaisnojuma dokumentam ir obligāti šādi rekvizīti: uzņēmuma nosaukums un reģistrācijas numurs Tieslietu ministrijas reģistru iestādēs, dokumenta nosaukums, numurs un datums, saimnieciskā darījuma apraksts un pamatojums, mērītāji (daudzumi, summas), dalībnieki (darījumā tieši iesaistītās personas) un par saimnieciskā darījuma veikšanu un attaisnojuma dokumentā sniegtās informācijas pareizību atbildīgo personu paraksti. Atsevišķiem attaisnojuma dokumentu veidiem var būt obligāti arī citi papildu rekvizīti (zīmogs un citi), kurus paredz attiecīgi Ministru kabineta noteikumi.

Ministru kabineta 2003.gada 21.oktobra noteikumu Nr.585 „Noteikumi par grāmatvedības kārtošanu un organizāciju", 45.punkts noteica, ka, kārtojot lietvedību grāmatvedībā, attiecīgi piemēro Ministru kabineta 1996.gada 23.aprīļa noteikumu Nr.154 „Dokumentu izstrādāšanas un noformēšanas noteikumi" (turpmāk - Noteikumi Nr.154) trešo un ceturto nodaļu.

Noteikumu Nr.154 13.punkts noteic, ka „visām organizācijām, veicot savu darbību, īstenojot tiesības un aizstāvot likumīgās intereses, jāizmanto tikai tādi dokumentu oriģināli un to atvasinājumi, kuriem ir juridisks spēks", 14.punkts paredz, ka „dokumenti, kuriem nav juridiska spēka, citām organizācijām nav saistoši", 19.punkts noteic, ka „lai organizācijas dokumentam būtu juridisks spēks, tajā jābūt arī dokumenta numuram".

Tā kā Ministru kabinets nav izdevis speciālus noteikumus attiecībā uz rēķinu, kuri nav preču pavadzīmes-rēķini, noformēšanas kārtību, konkrētajā gadījumā ir piemērojami Noteikumi Nr.154. Atbilstoši Noteikumu Nr.154 2.punktam šo noteikumu trešā un ceturtā nodaļa attiecas uz visiem dokumentiem, ko izstrādā, izdod vai pieņem organizācija.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka VID pamatoti secinājis, ka 2004.gada 25.marta rēķins (bez numura) nav noformēts atbilstoši Noteikumu Nr.154 prasībām.

[18] Kā atzinis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments, nodokļa rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušajam darījumam, pretējs secinājums būtu pretrunā ar nodokļu tiesiskā regulējuma jēgu. Tomēr no tā nevar izdarīt secinājumu, ka ikviena objektīvi pastāvoša nepareizība nodokļu tiesiskā regulējuma piemērošanā nozīmē, ka darījums faktiski nav noticis un ka tādēļ nodokļu maksātājam nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumus (skat. 2004.gada 11.maija sprieduma lietā

Nr.SKA-48 punktu [10], 2006.gada 26.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-0323-06 punktu [11.2]).

Tātad, ja Valsts ieņēmumu dienests administratīvajā procesā iestādē identificē attiecīgo darījumu un nekonstatē citus trūkumus, tad rēķina numura neesamība kā vienīgais apstāklis nav uzskatāms par pietiekamu, lai liegtu tiesības atskaitīt pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokli. Pretējā gadījumā tiesības atskaitīt priekšnodokli attiecīgajai juridiskajai personai tiek nesamērīgi ierobežotas. It īpaši, ja tiek noteikta arī soda nauda.

Konkrētajā lietā VID ir konstatējis arī citus trūkumus, kā arī nav varējis identificēt attiecīgos darījumus pēc citiem dokumentiem.

[19] 2004.gada 25.marta rēķins (bez numura) izsniegts „par piegādātajām cirsmām CAV 261707, 211248, 211566, 211562, 211562, 211563, 223450, 223449, 223448, 225972, 225971, 244644, 211594, 211595 saskaņā ar līgumiem no 27.02.04., 01.03.04., 01.03.04.". Norādīts daudzums – 6382,28 m^3, cena – Ls 17,24 par vienību, summa – Ls 110030,51, aprēķināts PVN Ls 19805,49.

[19.1] Konkrētajā gadījumā VID nepārbaudīja pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par tās darījumiem ar SIA „Zemgales meži", SIA „Nameda SG" un SIA „Evi Lain" – pieteicēja attiecīgo rēķinu apmaksu nav veikusi, un attiecīgi arī neprasīja atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem. Līdz ar to noskaidrojams, kādā mērā uzņēmumu SIA „Zemgales meži", SIA „Nameda SG" un SIA „Evi Lain" amatpersonu paskaidrojumi VID neapstrīdētajos SIA „Muma" darījumos var ietekmēt starpniecības pakalpojuma vērtējumu.

[19.2] Kā izriet no sadarbības līgumiem Nr.1, Nr.2. un Nr.3, starpnieka SIA „Mario K" pienākumos ietilpst sagatavot cirsmas pirkuma-pārdevuma līguma projektus (punkts 2.2.), savukārt SIA „Muma" ir apņēmusies norēķināties ar starpnieku SIA „Mario K" par starpniecības veiktajiem pakalpojumiem atsevišķa līguma ietvaros (punkts 2.3.1.).

Lietā nav konstatējami ne cirsmas pirkuma-pārdevuma līgumi, ko būtu sagatavojusi SIA „Mario K", ne arī atsevišķi līgumi, ko SIA „Muma" būtu noslēgusi ar SIA „Mario K" un kuros būtu identificēts veiktais pakalpojums.

[19.3] Kā, izskatot līdzīgas lietas, atzinis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments, nodokļu administrēšana lielā mērā balstās uz informāciju, ko iesniedz nodokļu maksātājs, tostarp informāciju, ko nodokļu maksātājs iegūst no citiem avotiem, bet ko viņš apliecina. No nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai, iesniedzot nodokļu deklarāciju un sniedzot citu informāciju, viņš būtu ļoti uzmanīgs un skrupulozs. Paviršība vai nolaidība nav pieļaujama. Turklāt nodokļu maksātājs parasti saprot, kāda informācija ir svarīga, lai novērstu nepareizas informācijas iesniegšanu un līdz ar to risku būt sodītam. Citiem vārdiem, no nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai viņš pārzinātu nodokļus regulējošās tiesību normas un apzinātos risku, kas saistīts ar to pārkāpšanu. Neprecizitātes un kļūdas rada pamatu nodokļu soda naudas uzlikšanai (skat. Augstākās tiesas

Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 3.maija spriedumu lietā Nr. SKA-1-2, 2006.gada 17.janvāra spriedumu lietā Nr. SKA-11).

[19.4] 2004.gada 25.marta rēķinā (bez numura), norādot saimnieciskā darījuma aprakstu un pamatojumu, ietverta atsauce nevis uz Starpniecības līgumu un tā izpildi apliecinošiem dokumentiem (piemēram, darbu pieņemšanas-nodošanas aktu vai atsevišķu līgumu, par kura noslēgšanu puses vienojušās (skat. sprieduma 19.2] punktu)), bet gan uz Sadarbības līgumiem Nr.1, Nr.2 un Nr.3. Tātad, pievienojot attiecīgo rēķinu PVN deklarācijai, pieteicēja savas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu pamatojusi tieši ar minētajiem Sadarbības līgumiem. Līdz ar to tiesa atzīst, ka nodokļu administrācijai nebija jāiegūst papildus pierādījumi tam, ka šie darījumi ir savstarpēji nesaraujami saistīti tādā mērā, ka šaubas par pirkuma līguma noslēgšanas apstākļiem rada pamatu šaubām, vai reāli ir sniegts starpniecības pakalpojums, kas vērsts uz pirkuma līguma noslēgšanu.

[20] Gan Sadarbības līgumu Nr.1, gan 2004.gada 1.marta KTPR KO-VII Nr.606891 SIA „Evi Lain" vārdā parakstījusi tā direktore *V.M.*, kura bija SIA „Evi Lain" amatpersona no 2003.gada 10.septembra līdz 2004.gada 24.februārim. No 2004.gada 24.februāra līdz 2005.gada 3.oktobrim, tātad arī līguma un KTPR parakstīšanas brīdī, uzņēmuma vienīgā paraksttiesīgā amatpersona bija *I.L.*, savukārt viņš nav parakstījis norādītos darījumu apliecinošos dokumentus.

[20.1] *I.L.* paskaidrojumus iestādē nav sniedzis, jo nebija iespējams noskaidrot viņa dzīves un uzturēšanās vietu. Savukārt *V.M.* nodokļu administrācijai sniegusi paskaidrojumu, ka par SIA „Evi Lain" direktori kļuva pēc citas personas piedāvājuma, saņemot par to noteiktu naudas summu, saimniecisko darbību SIA „Evi Lain" nav veikusi, viņas rīcībā nav nekādi ar SIA „Evi Lain" saimniecisko darbību saistīti dokumenti, nav arī pilnvarojusi citas personas parakstīt SIA „Evi Lain" dokumentus un veikt uzņēmuma vārdā saimniecisko darbību, 01.03.2004. KTPR KO-VII Nr.606891 un Sadarbības līgumu Nr.1 nav parakstījusi.

Neraugoties uz to, ka *M.K.* nekad nav bijis SIA „Evi Lain" darbinieks, viņš 2004.gada 21.aprīlī VID Finanšu policijas pārvaldē apliecināja, ka pats vadīja visu SIA „Evi Lain" darbību, bet *V.M.* tikai formāli skaitījās kā direktore, pati nekādus darījumus neslēdza, bet parakstīja dokumentus, ko *M.K.* viņai iesniedza.

[20.2] Civillikuma 1410.panta otrā daļa noteic, ka juridiskas personas taisa savus tiesiskos darījumus caur saviem likumiskajiem pārstāvjiem. SIA „Evi Lain" amatpersona *V.M.* noliedz jebkādu darījumu veikšanu, turklāt viņa arī nebija paraksttiesīgā persona, tātad nav iespējams, ka šī sabiedrība veica tiesisku saimniecisko darbību savā vārdā un faktiski piegādāja pieteicējai sprieduma [12] punktā minētajā KTPR norādīto preci.

Tieši pretēji, lietā ir secināms, ka „Evi Lain" vārdā tika veikta nelikumīga faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana. Tas nozīmē, ka, pat ja pieteicēja faktiski saņēma preci, tā nevarēja būt saņemta no SIA „Evi Lain". Līdz ar to ir pamats secināt, ka Sadarbības

līgums Nr.1 un nodokļu rēķins, kas pieteicējai izsniegts par darījumu ar SIA „Evi Lain", neatbilst faktiskajiem apstākļiem, satur nepatiesu informāciju, tāpēc nevar tikt uzskatīts par attaisnojuma dokumentu un būt par pamatu priekšnodokļa atskaitīšanai arī pieteicējas darījumos ar starpnieku šajā darījumā – SIA „Mario K".

[21] Gan Sadarbības līgumu Nr.2, gan 2004.gada 2.marta KTPR KO-VII Nr.641700 un 2004.gada 25.marta KTPR KO-VII Nr.641699 SIA „Zemgales meži" vārdā parakstījis tā direktors *H.Z.*, kurš laika posmā no 2003.gada 24.oktobrim līdz 2006.gada 6.oktobrim bija šī uzņēmuma vienīgā amatpersona.

[21.1] Savā nodokļu administrācijā sniegtajā paskaidrojumā *H.Z.* norāda, ka darījumus SIA „Zemgales meži" vārdā veica šī uzņēmuma darbinieks *M.K.*, viņš arī deva norādījumu, kā rīkoties ar uzņēmuma naudas līdzekļiem. Paraksts uz 02.03.2004. KTPR KO-VII Nr.641700 un 25.03.2004. KTPR KO-VII Nr.641699 KTPR pieder *H.Z.*, taču, iespējams, ir tās parakstījis tukšas, savukārt paraksts uz Sadarbības līguma Nr.2 nepieder *H.Z.*. Turklāt savā VID Finanšu policijas pārvaldē sniegtajā paskaidrojumā *H.Z.* apliecināja, ka kļuva par SIA „Zemgales meži" amatpersonu pēc *M.K.* lūguma, nepiedalījās pie SIA „Zemgales meži" preču saņemšanas un piegādes klientiem, kā arī pie pakalpojumu sniegšanas, un uzņēmums faktiski preci un pakalpojumus citiem uzņēmumiem vispār nav sniedzis.

Saskaņā ar SIA „Zemgales meži" VID RRI Vidzemes priekšpilsētas nodaļā iesniegtajām VSAOI atskaitēm *M.K.* ir bijis SIA „Zemgales meži" darbinieks no 2003.gada novembra līdz 2004.gada martam, taču, kā izriet no lietas materiāliem, *H.Z.* nav viņam izsniedzis pilnvaru veikt darījumus SIA „Zemgales meži" vārdā.

[21.2] Pieteicējs tiesā iesniedzis *H.Z.* parakstītu un notariāli apliecinātu „darījuma apliecinājumu" *(lietas 46.lapā)*, kas sastādīts 2005.gada 14.janvārī un kurā viņš apliecina, ka 2004.gada 1.martā noslēdza trīspusēju Sadarbības līgumu Nr.MM-2004/2 ar SIA „Muma" direktoru *A.M.* un SIA „Mario K" direktoru *M.K.*. Pamatojoties uz šī līguma punktiem Nr.2.1.1.-2.1.4., izrakstīja KTPR KO-VII Nr.641700 un KO-VII Nr.641699. Apliecina, ka darījums faktiski ir noticis 01.03.2004. Sadarbības līguma ietvaros.

Izvērtējot minēto darījuma apliecinājumu kopumā ar pārējiem pierādījumiem, tiesa atzīst, ka vērā ņemami ir *H.Z.* sākotnējie VID sniegtie paskaidrojumi. Tajos sniegtā informācija ir nepārprotama un nav pretrunīga. Tiesai iesniegtajā „darījuma apliecinājumā" parakstu apliecinājis zvērināts notārs, tomēr tiesa kritiski vērtē tajā norādītā autora iniciatīvu šādu paskaidrojumu sastādīšanā un tādējādi arī paskaidrojumu saturu.

[21.3] Civillikuma 1410.panta otrā daļa noteic, ka juridiskas personas taisa savus tiesiskos darījumus caur saviem likumiskajiem pārstāvjiem. SIA „Zemgales meži" amatpersona *H.Z.* noliedz jebkādu darījumu veikšanu, tātad nav iespējams, ka šī sabiedrība veica tiesisku

saimniecisko darbību savā vārdā un faktiski piegādāja pieteicējai sprieduma [13] punktā minētajās KTPR norādīto preci.

Lietā ir secināms, ka SIA „Zemgales meži" vārdā tika veikta nelikumīga faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana. Tas nozīmē, ka, pat ja pieteicēja faktiski saņēma preci, tā nevarēja būt saņemta no SIA „Zemgales meži". Līdz ar to ir pamats secināt, ka Sadarbības līgums Nr.2 un nodokļu rēķins, kas pieteicējai izsniegts par darījumu ar SIA „Zemgales meži", neatbilst faktiskajiem apstākļiem, satur nepatiesu informāciju, tāpēc nevar tikt uzskatīts par attaisnojuma dokumentu un būt par pamatu priekšnodokļa atskaitīšanai arī pieteicējas darījumos ar starpnieku šajā darījumā – SIA „Mario K".

[22] Gan Sadarbības līgumu Nr.3, gan 2004.gada 1.marta KTPR KO-VII Nr.5801619 SIA „Nameda SG vārdā parakstījis tā direktors *M.S.*, kura bija uzņēmuma amatpersona no 2002.gada 30.aprīļa līdz 2004.gada 25.oktobrim.

SIA „Nameda SG" amatpersona *M.S.* 2004.gada 15.oktobrī VID RRI sniegtajā paskaidrojumā norāda, ka 2004.gada februāra beigās viņam piezvanījis SIA „MUMA" direktors *A.M.* un izteicis vēlēšanos nopirkt cirsmu, 2004.gada 1.martā *M.S.* izrakstījis SIA „Muma" kokmateriālu transporta pavadzīmi – rēķinu. Par šo darījumu nekāds līgums netika noslēgts, Sadarbības līgumu Nr.3 nav redzējis, to nav parakstījis un nav pilnvarojis to darīt citu personu, uz līguma nav SIA „Nameda SG" zīmoga. Norādīja, ka masu medijos informāciju par pārdodamajām cirsmām nav sniedzis, un nezin, kā *A.M.* ieguva informāciju, ka SIA „Nameda SG" pārdod cirsmu.

Minētais apliecina, ka cirsmu pārdošana SIA „Muma" notikusi bez starpnieku palīdzības, tātad SIA „Mario K" nav sniegusi pieteicējai starpniecības pakalpojumus - cirsmu sagādi.

[23] Konkrētajā gadījumā Starpniecības līgums, kā liecina gan tā nosaukums, gan līguma priekšmets, ir noslēgts par pakalpojuma sniegšanu.

Pakalpojuma sniegšana likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 3.punkta izpratnē ir darījums, kas nav preču piegāde šā panta 2.punkta izpratnē, bet ir: a) darbība, ko persona veic savas saimnieciskās darbības ietvaros, arī pašnodarbināto personu darbība; b) nemateriālā īpašuma (nemateriālo vērtību un tiesību) pārdošana (nodošana); c) saistības atturēties no kādas darbības vai rīcības vai pieļaut kādu darbību vai rīcību; d) lietu noma; e) nekustamā īpašuma nodošana īpašniekam pēc būvdarbu veikšanas.

Tātad norāde 2004.gada 25.marta rēķinā (bez numura), kas tas izsniegts „par piegādātajām cirsmām" neliecina, ka veikta preču piegāde (likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 2.punkta izpratnē – darījums, kas izpaužas kā īpašuma tiesību uz lietu nodošana citai personai, lai tā varētu rīkoties ar lietu (īpašumu), arī nekustamā īpašuma vai tā daļas pārdošana, kā arī darījumi, kas veikti saskaņā ar noslēgtajiem nomas pirkuma (līzinga) līgumiem).

Minētais apstāklis ir būtisks, nosakot, ar kuru brīdi pieteicējai rodas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu. No likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta otrā teikuma izriet, ka laika posmā, kad spēkā bija minētā likuma redakcija, likumdevējs bija diferencējis minēto priekšnoteikumu preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas gadījumā. Saskaņā ar minēto tiesību normu preču piegādes darījumos priekšnodokļa atskaitījumu persona drīkst veikt pēc PVN rēķina un preču saņemšanas, savukārt pakalpojumu sniegšanas gadījumā – tikai pēc PVN rēķinā norādītās nodokļa summas samaksas.

[23.1] Pieteicēja deklarācijas pielikumā norāda, ka samaksa par SIA „Mario K" sniegto pakalpojumu veikta attiecīgi 2004.gada 26.martā Ls 37700,00, t.sk. PVN 5761,53 (maksājuma uzdevums Nr.20); 2004.gada 29.martā Ls 39700,00, t.sk. PVN 6055,93 (maksājuma uzdevums Nr.21), 2004.gada 30.martā Ls 20000,00, t.sk. PVN 3050,85 (maksājuma uzdevums Nr.22) un 2004.gada 31.martā Ls 32366,00, t.sk. PVN 4937,19 (maksājuma uzdevums Nr.23 pēc līguma Nr.MM-2004 no 01.02.2004).

Auditam maksājumu uzdevumi ar norādītajiem numuriem Nr.20, 21., 22. netika uzrādīti, bet to vietā tika uzrādīti maksājumu uzdevumi ar Nr.1 par norādītajām summām ar pamatojumu „pēc līguma Nr.MM-2004 no 01.02.2004.". Savukārt maksājuma uzdevums 2004.gada 31.martā veiktajam maksājumam auditam netika uzrādīts.

[23.2] Tātad pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus tam, ka PVN rēķinā norādītā nodokļa summa tika samaksāta.

Ņemot vērā, ka pieteicējs nav uzrādījis nevienu 2004.gada 1.februārī noslēgtu līgumu, jo Starpniecības līgums noslēgts 2004.gada 2.februārī, tad pēc pieteicējas uzrādītajiem maksājuma dokumentiem nav identificējams, kāda darījuma apmaksu ar 26.03.2004., 29.03.2004., 30.03.2004. maksājuma uzdevumiem Nr.1 veikusi pieteicēja, un nav konstatējams, ka ar tiem veikta SIA „Mario K" sniegtā pakalpojuma apmaksa.

[24] Ievērojot norādītos apstākļus to kopumā, secināms, ka nav gūti pietiekami pierādījumi, ka SIA „Mario K" būtu sniegusi SIA „Muma" 2004.gada 2.februāra Sadarbības līgumā minētos pakalpojumus, tāpēc PVN pēc 2004.gada 25.marta rēķina (bez numura) 2004.gada marta PVN deklarācijā iekļauts nepamatoti ar mērķi palielināt priekšnodokļa atskaitījumus.

Pastāvot nodibinātajiem faktiskajiem un tiesiskajiem apstākļiem, tiesa secina, ka pārsūdzētajā lēmumā norādītie motīvi ir pietiekami, lai izdarītu secinājumu, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu.

[25] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta otrā daļa noteic: „Ja nodokļa deklarācijā ir samazināta aprēķinātā budžetā maksājamā nodokļa summa vai palielināta no budžeta atmaksājamā nodokļa summa vai uz nākamo taksācijas periodu attiecināmā nodokļa summa, nodokļu administrācija aprēķina un par labu budžetam no nodokļu

maksātāja piedzen samazināto (palielināto) nodokļa summu un soda naudu tās apmērā".

Pie šādiem apstākļiem VID ir pamatoti atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas un 35.panta otrās daļas nosacījumiem ierobežojis SIA „Muma" tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus Ls 19805,50 apmērā un papildu nomaksai budžetā noteikusi PVN Ls 19805,50 un soda naudu tādā pat apmērā.

[26] Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.19/9887 ir tiesisks un pamatots, bet pieteikums par šī lēmuma atcelšanu ir nepamatots un noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. - 251.pantu, 258.pantu, 289.-291.pantu, tiesa

nosprieda:

noraidīt SIA „Muma" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2005.gada 13.aprīļa lēmuma Nr.19/9887 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Tiesnese (paraksts) A.Šteinberga

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese _____ A.Šteinberga
Rīgā, 2007.gada 19.apīlī