Lietas arhīva Nr. A42-01200-17/14
ECLI:LV:ADRJRIT:2017:0926.A420341616.1.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2017.gada 26.septembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese Līga Hāzenfuse,

piedaloties pieteicējas SIA „UniCredit Leasing" pārstāvei Natālijai Golovanovai,
atbildētāja – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem Rihardam Rumbeniekam, Mārai Peilānei,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „UniCredit Leasing" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2016.gada 28.oktobra lēmuma Nr.30.2-22.8/7045 atcelšanu daļā par aprēķināto pievienotās vērtības nodokļa soda naudu un samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētāja) Nodokļu kontroles pārvalde (turpmāk − NKP) no 2015.gada 11.augusta līdz 2016.gada 4.jūlijam (neieskaitot nodokļu audita termiņā laika posmu no 2015.gada 1.oktobra līdz 2016.gada 3.martam) veica SIA „UniCredit Leasing" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2014.gada janvāri − 2015.gada aprīli un uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2014.gadu.

VID NKP apstrīdēja SIA „UniCredit Leasing" piegādes darījuma ar Lietuvas uzņēmumu UAB Britona faktisko esību - transportlīdzekļa Mercedes Benz CLS350 (turpmāk – transportlīdzeklis) piegādi. Tāpēc saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmās daļas 1 .punktu, 41.panta pirmās daļas 1.punktu, 43.panta ceturto daļu koriģēja nodokļu maksātāja 2014.gada jūnija PVN deklarāciju, par 26 607,20 *euro* samazinot ar PVN 0 procentu likmi apliekamo darījumu vērtību un attiecīgi par minēto summu palielinot ar PVN standartlikmi apliekamo darījumu vērtību, kā arī aprēķināto PVN par 5587,51 *euro*.

Ar VID NKP Lielo nodokļu maksātāju pirmās audita daļas galvenā nodokļa inspektora R.Sniķersproģa 2016.gada 4.jūlija lēmumu Nr.30.2-23.13/36208 (turpmāk − sākotnējais lēmums) papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 5587,51 *euro*, soda nauda 558,75 euro (saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu) un nokavējuma naudu 1075,60 *euro*.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, SIA „UniCredit Leasing" to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID ģenerāldirektora 2016.gada 28.oktobra lēmumu Nr.30.2-22.8/7045 atstāts negrozīts sākotnējais lēmums daļā par aprēķināto PVN soda naudu 558,75 *euro* apmērā, atcelts sākotnējais lēmums daļā par papildus aprēķināto PVN 5587,51 *euro* un nokavējuma naudu 1075,60 *euro,* samazināts no budžeta atmaksājamais PVN 5587,51 *euro.*

Lēmumā konstatēts, ka SIA „UniCredit Leasing" nav ievērojusi likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmās daļas, 41.panta pirmās daļas un 43.panta ceturtās daļas nosacījumus. Lietā iegūtie objektīvie pierādījumi ļauj secināt, ka SIA „UniCredit Leasing" ir iesaistījusies nepamatotas nodokļu samazināšanas plānā, par ko komercsabiedrība nevarēja nezināt.

[2] 2016.gada 28.novembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas SIA„UniCredit Leasing" pieteikums par lēmuma atcelšanu daļā par aprēķināto PVN soda naudu un samazināto no budžeta atmaksājamo PVN *(lietas 4. – 7.lapa)*.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja uzsver, ka tā pilnībā ir ievērojusi Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta 4.daļas prasības, izpildoties kurām, ir iespējams piemērot 0 procentu PVN likmi.

[2.2] Pieteicēja piekrīt tam, ka starptautiskā pārvadājuma līguma (turpmāk - CMR) noformēšanā tika pieļautas nepilnības, taču uzskata, ka tai nevar tikt liegta iespēja piemērot PVN 0 procentu likmi tikai un vienīgi šādu nebūtisku nepilnību CMR noformēšanā dēļ.

[2.3] 2014.gada 4.jūlija transportlīdzekļa tehniskās apskates akts neapstrīdami pierāda faktu, ka transportlīdzeklis tika izvests no Latvijas un tika ievests Lietuvā. Transportēšanas faktu arī pierāda transportēšanas uzņēmuma SIA „AL Transports" valdes locekļa paskaidrojums.

[2.4] Pieteicēja bija noslēgusi transportlīdzekļa pārdošanas darījumu pēc tās klienta līguma, nevis pati pēc savas iniciatīvas bija meklējusi šī objekta pircēju.

[2.5] Pieteicēja nevar būt atbildīga par Lietuvas autotransporta reģistra lēmumu atteikt transportlīdzekļa reģistrāciju Lietuvā, kā arī par tālāku transportlīdzekļa kustību vai pārdošanu. Pēc īpašuma tiesību nodošanas uz jebkuru transportlīdzekli pieteicēja nav tiesīga skatīties informāciju par šādu transportlīdzekli CSDD datu bāzē, kā arī tai nav pienākuma sekot turpmākajiem darījumiem ar tās pārdotajām precēm. Tāpat pieteicēja nevar būt atbildīga par to, ka tās darījumu partneri nesadarbojas ar nodokļu administrāciju, kā arī par nodokļu administrācijas atklātajiem pārkāpumiem darījumu partneru darbībā.

[2.6] Pieteicēja pilnībā nav ieinteresēta jebkādu nodokļu pārkāpumu izdarīšanā, un tai nav pieņemami nepamatoti un nepierādīti VID apgalvojumi par pieteicējas dalību nodokļu izkrāpšanas shēmās un saskaņotu darbību veikšanu ar mērķi samazināt nodokļus.

[2.7] Lietas apstākļi nav izvērtēti kopsakarā, tādēļ ir pārkāpts tiesiskuma, tiesību normu saprātīgas piemērošanas un patvaļas aizlieguma princips.

[3] 2016.gada 30.decembrī tiesā saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu (*lietas 49.lapa*). VID pieteikumu neatzīst, uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz lēmumā minētajiem argumentiem. Attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka ir pārkāpts tiesiskuma, tiesību normu saprātīgas piemērošanas un patvaļas aizlieguma princips, norāda, ka VID ir vērtējis pieteicējas argumentus kopsakarā ar lietā esošajiem pierādījumiem, un VID ir sniedzis pretargumentus, kā arī norādījis, kādēļ pieteicējas argumenti nav pamatoti. Turklāt minētais pieteicējas arguments ir vispārīgs, tas nav pamatots.

[4] Pieteicējas pārstāve tiesas sēdē pieteikumu uzturēja. Paskaidroja, ka transportlīdzeklis ir pārdots citā valstī PVN reģistrētai personai, ir transportēts no Latvijas un lietā ir pierādījumi tam, ka transportlīdzeklis konkrētajā datumā ir atradies Lietuvas Republikā. Tā kā konkrētajā gadījumā transportlīdzeklis tika izvests, pieteicēja atmaksāja drošības depozītu un piemēroja 0 procentu PVN likmi.

[5] Atbildētāja pārstāvji tiesas sēdē pieteikumu neatzina un uzturēja lēmumā un paskaidrojumā minētos argumentus. Paskaidroja, ka pieteicēja bija informēta, ka iesaistās darījumā ar fiktīvu uzņēmumu. Trūkumi dokumentos neļauj identificēt faktiskos apstākļus, kā arī vietu, no kurienes uz kurieni transportlīdzekļi transportēti.

[6] Tiesas sēdē tika nopratināts liecinieks /pers. I/.

Motīvu daļa

[7] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, liecinieka liecības, kā arī izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[8] Pieteicēja 2014.gada jūlija PVN deklarācijā piemērojusi 0 procentu nodokļu likmi transportlīdzekļa piegādei Lietuvas uzņēmumam UAB Britona, kā pamatojumu norādot, ka transportlīdzeklis izvests uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti. Nav strīda, ka transportlīdzeklis saskaņā ar iesniegtajiem attaisnojuma dokumentiem ievests Lietuvā. Pieteicēja uzskata, ka ar to pietiek, lai tai rastos tiesības piemērot 0 procentu PVN likmi. Tādējādi lietā ir strīds ir par to, vai pieteicējai bija tiesības piemērot nodokļa 0 procentu likmi par transportlīdzekļa piegādi Lietuvas uzņēmumam UAB Britona.

[9] Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajai daļai 0 procentu nodokļa likmi piemēro preču piegādei Eiropas Savienības teritorijā, ja tiek izpildīti abi šie nosacījumi:

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

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

[10] Kā norādījusi Eiropas Savienības Tiesa 2007.gada 27.septembra spriedumā lietā Nr.C- 409/04, preces iegāde Eiropas Savienības iekšienē ir veikta un atbrīvojums no nodokļa par piegādi Savienības iekšienē ir piemērojams tikai tad, ja tiesības ar preci rīkoties kā īpašniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs pierāda, ka šī prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas (*sk. 42.punktu*). Savienības tiesībām atbilst prasība, lai piegādātājs veiktu visus pasākumus, ko no tā saprātīgi var pieprasīt, lai pārliecinātos, ka tā veiktās darbības nav saistītas ar nodokļu nemaksāšanu. Tādējādi tas, ka piegādātājs ir rīkojies labā ticībā, ir veicis visus iespējamos atbilstošos pasākumus un tā dalība krāpšanā ir izslēgta, ir svarīgi apstākļi, lai noteiktu iespēju uzlikt šim piegādātājam pienākumu vēlāk samaksāt nodokli (*sk. 65., 66.punktu*).

[11] Līdz ar to nodokļa 0 procentu likmes piemērošanas priekšnoteikumu pārbaude nav veicama formāli, bet ir jāpārliecinās, ka piegādātājs ir rīkojies labā ticībā, preces transportēšanas patiesais galamērķis patiešām ir bijusi cita dalībvalsts.

[12] No pieteicējas pārstāves paskaidrojumiem tiesas sēdē konstatējams, ka transportlīdzekli ir lietojis pieteicējas klients SIA „GM Lux Auto", kurš nespēja pildīt savas saistības un atrada pircēju UAB Britona. Klienta uzdevumā pieteicēja minēto transportlīdzekli iegādājusies un pēc tam pārdevusi UAB Britona, piestādot gala rēķinu *(lietas 183.lapa)*.

Darījuma apliecināšanai iesniegti 2014.gada 17.jūnija transportlīdzekļa pirkuma līgums Nr.529621/00/01, 2014.gada 4.jūlija CMR, Lietuvas transporta reģistra dokumenti, 2014.gada 17.jūnija rēķins Nr.529621/00/ET. Aplūkojot pieteicējas piestādītos dokumentus, tiesa konstatē sekojošo.

[12.1] Kā tiesas sēdē paskaidroja pieteicējas pārstāve, 2014.gada 3.jūlija CMR sastādīja transportlīdzekļa pārvadātājs SIA „AL Transports" *(lietas 45.lapa)*. CMR kā transportlīdzekļa izsniegšanas vieta norādīta adrese − *Rīga, Latvija,* neidentificējot precīzu iekraušanas vietu, pretēji prasītajam, nav norādīts kravas iekraušanas datums. Kā saņemšanas vieta norādīta *Pasvalis, Lietuva,* kā pārvadātājs SIA „AL Transports". Aplūkojot CMR, konstatējams, ka tajā nav norādīts tās numurs, 5.ailē norādīti pievienotie dokumenti „*invoice*", „*tehnical passport",* bet nav norādīti dokumentu datumi un numuri. CMR 22.ailē prasīts norādīt precīzu ierašanos iekraušanai un aizbraukšanai laiku, taču tas nav norādīts. Pretēji 24.ailē prasītajam, nav fiksēts kravas saņemšanas laiks, nav uzrādīts ceļazīmes numurs un datums, autovadītāja vārds, uzvārds, kas jāatspoguļo 23.ailē. Tādējādi secināms, ka CMR ir aizpildīts nepilnīgi, tajā nav fiksēta būtiska informācija, kā arī nav identificēta persona, kas pieteicējas vārdā izsniedza preces, un persona, kas saņēma preces piegādes adresē (22., 24.aile). Minētās nepilnības dokumentā, pretēji pieteicējas pārstāves uzskatam, nav atzīstamas par nebūtiskām. Gluži pretēji, tās ir vērtējamas kā būtiskas, jo no iesniegtā attaisnojuma dokumenta nav iespējams pārliecināties par darījuma faktiskajiem apstākļiem. Saņemot šādu dokumentu, pieteicējai acīmredzami nevarēja rasties tiesiskā paļāvība tam, ka transportlīdzeklis patiešām ir ticis aiztransportēts uz citu dalībvalsti, jo tajā nav atspoguļoti būtiski darījumu identificējoši fakti. Apstāklis, ka pieteicēja nav uzskatījusi par vajadzīgu noskaidrot, kāpēc CMR, pretēji prasītajam, ir aizpildīts nepilnīgi, kā arī tas, ka CMR nav identificēta persona, kas no pieteicējas puses transportlīdzekli izsniedza, norāda uz dokumenta formālu noformēšanu un šāda fakta neesamību dabā.

[12.2] Pieteicēja kā attaisnojuma dokumentus iesniegusi Lietuvas transporta reģistra dokumentus. Konstatējams, ka ziņojums par atteikumu reģistrēt auto adresēts nevis UAB Britona, bet gan pārvadātāja SIA „AL Transports" pārstāvim /pers. I/ *(lietas 43.lapa)*. Lietā nav /pers. I/ izsniegta pilnvara darboties UAB Britona vārdā. Uz tiesas jautājumu, kāpēc atteikums reģistrēt auto ir adresēts /pers. I/, /pers. I/ atbildēja, ka nezina, kāds palūdza, nav ne mazākās nojausmas, jo viņš ir bijis tikai transportlīdzekļa pārvadātājs *(lietas 210.lapa)*. Tādējādi nav saprotams, kāpēc minētais dokuments ir izsniegts ar darījumu nesaistītai personai. Arī pieteicējai minēto jautājumu nav centusies noskaidrot.

Paziņojumā par transportlīdzekļa reģistrācijas atteikumu kā autori ir norādīti divi Lietuvas valsts uzņēmuma „Registra" Pasvales grupa speciālisti –

/pers. L/ un /pers. M/ *(lietas 40., 42.lapa).* Taču dokumentu, pretēji tajā norādītajam, abu speciālistu vārdā ir parakstījis tikai viens speciālists – /pers. L/. Tādējādi tiesai nav pārliecības, vai minētais dokuments ir sagatavots korekti, vai /pers. L/ bija tiesības vienpersoniski izdot konkrētā satura dokumentu. Tiesas ieskatā arī pieteicējai bija jāpievērš uzmanība šim faktam. Līdz ar to atzīstams, ka pieteicēja vai nu ar pienācīgu rūpīgu iesniegtajam dokumentam nav pievērsusi uzmanību, vai arī pieļāvusi tā formālu noformēšanu.

[12.3] Tomēr tiesas ieskatā par visbūtiskāko pierādījumu tam, ka pieteicēja ir pieļāvusi transportlīdzekļa formālu noformēšanu uz citu dalībvalsti un iesaistījusies fiktīva darījuma noformēšanā, ir atzīstams 2014.gada 17.jūnija transportlīdzekļa pirkuma līgums Nr.529621/00/01 *(lietas 38.lapa).* Līguma 3.3 apakšpunkts noteica, ka UAB Britona dokumentāri jāapliecina transportlīdzekļa izvešana no Latvijas uz Lietuvu, tā sedz transportēšanas izdevumus un iesniedz pieteicējai dokumentus, kas apliecina transportlīdzekļa reģistrēšanu Lietuvā uz UAB Britona vārda. Vienlaikus līguma 3.6 apakšpunkts paredzēja, ka, ja UAB Britona līdz 2014.gada 15.jūlijam uzrāda dokumentus, kas apliecina, ka transportlīdzeklis ir noņemts no uzskaites Latvijas transportlīdzekļu reģistrā, tas ir transportēts ārpus Latvijas un reģistrēts Lietuvā, pārdevējs (pieteicēja) atmaksā pircējam drošības depozītu. Līguma 3.7 punkts noteica, ja pircējs noteiktā termiņā neiesniedz dokumentus, kuri minēti 3.6 apakšpunktā, drošības depozīts nav jāatgriež pircējam un transportlīdzekļa cena jāpalielina par PVN summu. Tātad atbilstoši līgumam UAB Britona *bija pienākums* iesniegt pieteicējai dokumentus, kas apliecina transportlīdzekļa reģistrēšanu Lietuvā uz UAB Britona vārda. Taču konkrētajā gadījumā apliecinājums nav iesniegts, pieteicēja to arī nav prasījusi. Tas nozīmē, ka pieteicēja ir atkāpusies no līguma nosacījumiem un nav ieguvusi pašu svarīgāko dokumentu, kas pierādītu, ka transportlīdzeklis patiešām tika izvests uz citu dalībvalsti. Atkāpjoties no līguma 3.6 un 3.7 apakšpunkta nosacījumiem, pieteicēja ir pieļāvusi situāciju, ka tajā pašā dienā transportlīdzeklis ir pārdots Latvijas uzņēmumam SIA „Gembridg" *(lietas 85.lapa)* un reģistrēts uz tā vārda.

[13] Balstoties uz secināto, tiesa atzīst, ka pieteicēja apzināti un mērķtiecīgi ir iesaistījusies nodokļa sistēmas krāpnieciskā izmantošanā. Tāpēc Pievienotās vērtības nodokļa likuma 43.panta ceturtajā daļā noteiktās tiesības piemērot nodokļa 0 procentu likmi uz pieteicējas darījumiem ar UAB Britona nav attiecināmas.

[14] Atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41.panta pirmās daļas 1.punktam ar nodokli apliekamiem darījumiem piemēro nodokļa standartlikmi 21 procenta apmērā, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Tā kā pieteicēja prettiesiski piemērojusi nodokļa 0 procentu likmi, VID pamatoti labojis pieteicējas 2014.gada jūlija nodokļa deklarāciju, par 5587,51 *euro* samazinot ar PVN 0 procentu likmi apliekamo darījumu vērtību un attiecīgi par minēto summu palielinot ar PVN standartlikmi (21 procents) apliekamo darījumu vērtību. Tāpat VID pamatoti un atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajai daļai, 32.panta pirmajai, piektajai un septītajai daļai noteicis pieteicējai samaksai budžetā soda naudu 558,75 *euro* apmērā.

[15] Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka lēmums ir tiesisks, bet pieteikums noraidāms.

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

nolēma

noraidīt SIA „UniCredit Leasing" pieteikumu.

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

Tiesnese L.Hāzenfuse