Lietas Nr. A420595912
Lietas arhīva Nr. A42-00533-14/24

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2014. gada 16. oktobrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese K.Kalvāne,

piedaloties pieteicējas SIA „Argentum Aurum Trade" pārstāvim /pers. B/ un pilnvarotajam pārstāvim /pers. C/, un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. D/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Argentum Aurum Trade" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012. gada 8. novembra lēmuma Nr. 22.4.8/92369 atcelšanu,

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – Dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012. gada 6. jūnija līdz 28. augustam SIA „Argentum Aurum Trade" (turpmāk arī – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk arī – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par 2011. gada decembri – 2012. gada februāri.

Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2012. gada 28. augustā pieņēma lēmumu Nr. 23.22/1026 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināja PVN 14 725,11 Ls un nokavējuma naudu 2602,39 Ls, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 4048,62 Ls un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 1214,59 Ls.

[2] Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektoram.
Ar Dienesta 2012. gada 8. novembra lēmumu Nr. 22.4.8/92369 (turpmāk arī – Lēmums) nolemts Sākotnējo lēmumu atstāt negrozītu.

[3] 2012. gada 10. decembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu.
Pieteikumā norādīti turpmāk minētie apsvērumi.
[3.1] Pieteicēja ir tiesīga paļauties uz Komercreģistrā reģistrētajiem un laikrakstā „Latvijas Vēstnesis" publicētajiem datiem par SIA „Vanags A un Co" juridisko adresi. Tā kā SIA „Vanags A un Co" Komercreģistrā reģistrētā juridiskā adrese norādīta arī rēķinos, savukārt pieteicēja nevar zināt par reģistrētās juridiskās adreses neatbilstību faktiskajai, tad Dienesta secinājums par adreses neatbilstību nevar būt par pamatu pieteicējas darījumu ar SIA „Vanags A un Co" neatzīšanai.
[3.2] Pieteicēja veica darījumus ar SIA „Vanags A un Co", tādēļ tā nevar atbildēt par SIA „Vanags A un Co" darījumiem ar trešajām personām. Pieteicēja nav saistīta ar SIA „Vanags A un Co" iepriekš veiktajiem darījumiem un nevar tos vērtēt, kā arī ietekmēt.
[3.3] Pieteicēja bija tiesīga atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Vanags A un Co", jo ir ievēroti likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas nosacījumi. SIA „Vanags A un Co" ir reģistrēta Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistrā, kā arī Latvijas proves birojā, darījumi ir notikuši, ko apliecina samaksa par preci ar bankas starpniecību, kā arī iegrāmatoti grāmatvedības reģistros, izmantojot faktiskajiem apstākļiem atbilstošus rēķinus, turklāt saņemtā prece – zelts pārdots SIA „Tavex".

[4] Paskaidrojumā tiesai Dienests norāda, ka pieteikumu neatzīst uz Lēmumā norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[5] Lietā izšķirams jautājums, vai Dienests pamatoti liedza pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās nodokļa summas, pamatojoties uz SIA „Vanags A un Co" izrakstītajiem rēķiniem.

[6] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1. panta 9. punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013. gada 1. janvārim).* Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktam Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.
Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi konstatēts, ka atbilstoši norādītajai tiesību normai priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk arī – Augstākās tiesas)2013. gada 10. maija sprieduma lietā Nr. SKA-2/2013 7. punktu).* Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību.
Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru *(sk. 2012. gada 21. jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr. C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013. gada 31. janvāra spriedumu lietā Nr. C-643/11 un 2013. gada 18. marta rīkojumu lietā C-563/11),* secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no

budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneriem. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(*sk. *Eiropas Savienības Tiesas 2006. gada 6. jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr. C-439/04 un Nr. C-440/04 Axel Kittel 59. punktu)*.

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākās tiesas nolēmumos norādīts, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā *(sk. Augstākās tiesas 2013. gada 10. maija sprieduma lietā Nr. SKA?2/2013 10. punktu)*.

Turklāt, attīstot tiesu praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokļa tiesības ir liedzamas, ja ir konstatējams viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu *(sk. Augstākās tiesas 2013. gada 10. septembra sprieduma lietā Nr. SKA?12/2013 12. punktu)*.

Ņemot vērā iepriekš norādīto, kā arī ievērojot, ka Dienests liedzis pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījuma tiesības, tiesa turpmāk pārbaudīs, vai pieteicējas darījumos ar SIA „Vanags A un Co" ir konstatējams kāds no minētajiem nosacījumiem.

[7] Kā redzams no lietas, pieteicēja 2011. gada decembrī un 2012. gada janvārī, februārī veica priekšnodokļa atskaitījumus 53 132,29 latu apmērā par darījumiem ar SIA „Vanags A un Co ", iepērkot no minētā uzņēmuma zelta lūžņus. Atskaitījuma tiesību pamatošanai pieteicēja iesniedza turpmāk norādītos dokumentus:

[7.1] 2011. gada 2. decembra līgumu par dārgmetālus saturošu izstrādājumu iegādi *(lietas 82. lapa)*;

[7.2] 2011. gada 13. decembra, divus 14. decembra un 21. decembra rēķinus, kā arī 2012. gada 17. un 19. janvāra, 1., 7. un 15. februāra rēķinus *(attiecīgi lietas 98., 96., 97., 93., 91., 92., 114. un 115. lapa)*.

[8] Pieteicējas amatpersona /pers. B/ 2012. gada 6. jūnijā Dienestam sniedza paskaidrojumus par darījumiem ar SIA „Vanags A un Co". Savos paskaidrojumos /pers. B/ aprakstīja darījumu faktisko norisi, norādot, ka no SIA „Vanags A un Co", uz noslēgtā līguma pamata, viņš iepirka zelta lūžņus. SIA „Vanags A un Co" zelta lūžņus viņam piegādāja uz pieteicējas juridisko adresi. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka kontaktējās ar SIA „Vanags A un Co" amatpersonu /pers. H/ un norādīja viņa kontakttālruni. /pers. B/ arī apliecināja, ka nav lūdzis uzrādīt zelta lūžņu izcelsmes dokumentus, kā arī paskaidroja, ka, viņaprāt, SIA „Vanags A un Co" iepirka zeltu no vairākiem maziem piegādātājiem, bet nevarēja pateikt no kādiem, jo tas viņam nebija zināms. 2012. gada 16. martā pieteicējas valdes loceklis par darījumu ar SIA „Vanags A un Co" papildus paskaidroja, ka ar minēto uzņēmumu viņu iepazīstināja viņa paziņa /pers. I/. Pieteicējas amatpersona arī paskaidroja, ka iegādāto preci viņš pats personīgi nogādāja pārdošanai uz SIA „Tavex" ar sabiedrisko transportu vai tēva automobili.

Tiesai, izmantojot visus Administratīvā procesa likumā noteiktos procesuālos piespiedu līdzekļus, neizdevās tiesas sēdē kā liecinieku nopratināt SIA „Vanags A un Co" amatpersonu /pers. H/. Tomēr lietā ir /pers. H/ 2012. gada 26. aprīļa paskaidrojums, kurā viņš norāda, ka uzņēmums cita starpā ir nodarbojies ar zelta lūžņu tirdzniecību un kā vienu no darījumu partneriem ir norādījis pieteicēju. Saistībā ar zelta metāllūžņu tirdzniecību /pers. H/ paskaidroja, ka tos ir iegādājies no SIA „WRC Company", norādot, ka preci piegādāja uz iepriekš norunātu vietu – juridisko adresi vai citur (veikalā, faktiskajā dzīvesvietā).

Lietā tiesa konstatē rēķinus, kas apliecina /pers. H/ sniegtos paskaidrojumus. Proti, lietā ir SIA „WRC Company" un SIA „Dorado cubo" izrakstītie rēķini SIA „Vanags A un Co" par zelta lūžņu pārdošanu. Aplūkojot minētos rēķinus un pieteicējas iesniegtos rēķinus, kas apliecina zelta lūžņu iegādi no SIA „Vanags A un Co", ir izdarāms secinājums, ka pieteicēja no SIA „Vanags A un Co" ir iegādājusies zelta lūžņus tieši tādā pašā daudzumā kā SIA „Vanags A un Co" no SIA „Dorado cubo" *(lietas 77. – 79. lapa)* un SIA „WRC Company" *(lietas 91. – 99. lapa)*. Turklāt lietā ir arī rēķini, kas apliecina to, ka pieteicēja iegādātos zelta lūžņus ir pārdevusi SIA „Tavex" *(lietas 115. – 119. lapa)*. Tāpat lietā ir starp pieteicēju un SIA „Vanags A un Co" parakstīts akts par atlikumu salīdzināšanu un savstarpējo parādu ieskaitu, no kura ir secināms, ka pēc savstarpējā parāda ieskaita pieteicējai saglabājās parāds SIA „Vanags A un Co". Parāds tika daļēji dzēsts, jo pieteicēja nevarēja realizēt daļu iepirkto zelta lūžņu SIA „Tavex" un par minēto faktu ir noformētas atpakaļ pārdošanas pavadzīmes *(lietas 148. – 151. lapa)*.

Novērtējot lietā iegūtos pierādījumus to savstarpējā kopsakarā, tiesai nerodas šaubas par to, ka starp pieteicēju un SIA „Vanags A un Co" zelta lūžņu iegādes darījumi ir faktiski notikuši. Darījumu faktisko esamību apliecina abu komersantu amatpersonu sniegtie paskaidrojumi, noformētie darījumu attaisnojuma dokumenti, kā arī tas apstāklis, ka pieteicēja no SIA „Vanags A un Co" iepirktos zelta lūžņus ir realizējusi tālāk, bet nerealizētos lūžņus ir atgriezusi atpakaļ SIA „Vanags A un Co", noformējot par to darījumu ieskaita dokumentus. Tas vien, ka Dienests ir apšaubījis darījumu starp pieteicēju un SIA „Vanags A un Co" faktisko norisi, pamatojoties uz tā rīcībā esošo informāciju par SIA „Dorado cubo" un SIA „WRC Company" nespēju piegādāt pieteicējas darījumu partnerim zelta lūžņus, nevar būt par vienīgo iemeslu, lai neatzītu pieteicējas darījumus ar SIA „Vanags A un Co". Konkrētajā gadījumā ir jākonstatē pārliecinoši pierādījumi par to, ka darījums faktiski nav noticis, kā arī jākonstatē, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka ir iesaistījusies darījumos, kas ir saistīti ar priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ļaunprātīgu izmantošanu. Uz minētajiem apstākļiem Dienests nav norādījis, kā arī tiesa tādus lietā nekonstatē.

Tiesa uzskata, ka pieteicēja nevarēja zināt, ka tās darījuma partneris, kas bija reģistrēts Latvijas Proves biroja reģistrā, iepērk zelta lūžņus no komersantiem, kas tur nav reģistrēti. Pieteicēja arī nevarēja zināt par to, ka SIA „Vanags A un Co" neizmanto reģistrēto juridisko adresi komercdarbības veikšanai, jo visas piegādes ir notikušas uz pieteicējas juridisko adresi, ko apliecina ieraksti preču pavadzīmēs. Savukārt tas apstāklis, ka pieteicējas un SIA „Vanags A un Co" noslēgtā līguma teksts ir identisks ar SIA „Vanags A un Co" un SIA „WRC company" noslēgto līgumu, ir izskaidrojams ar to, ka otro līgumu Dienestam iesniedza /pers. H/ pilnvarotā persona, lai apstiprinātu SIA „Vanags A un Co" darījumus ar tā darījumu partneriem. Līdz ar to nevar izslēgt to, ka SIA „Vanags A un Co" ir izmantojis pieteicējas sagatavotā līguma tekstu, lai varētu Dienestam iesniegt darījumu apliecinošus dokumentus, kas no tā ir pieprasīti.

Ņemot vērā to, ka Dienests lietā nav iesniedzis pārliecinošus pierādījumus par to, ka pieteicēja zināja vai tai vismaz bija jāzina, ka ir iesaistījusies darījumos ar mērķi izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, tiesa uzskata, ka pieteicējai tās nevar liegt. Līdz ar to tiesa pārsūdzēto Lēmumu atzīst par prettiesisku un atceļamu no tā pieņemšanas dienas.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.?251. pantu, 253. panta pirmo daļu, 289.-291. pantu, tiesa

nosprieda

apmierināt SIA „Argentum Aurum Trade" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012. gada 8. novembra lēmuma Nr. 22.4.8/92369 atcelšanu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012. gada 8. novembra lēmumu Nr. 22.4.8/92369.

Piespriest no atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta par labu SIA „Argentum Aurum Trade" samaksāto valsts nodevu 28,46 *euro* apmērā.

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

Tiesnese K.Kalvāne