Lietas arhīva Nr. AA43-0275-19/17
ECLI:LV:ADAT:2019:0228.A420281117.6.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2019.gada 28.februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Ilze Amona, tiesneses Kristīne Kalvāne un Valda Zommere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „AR INVEST" pieteikumu par Valsts ieņēmuma dienesta 2017.gada 3.augusta lēmuma Nr.30.2-22.7/4238 atcelšanu, sakarā ar SIA „AR INVEST" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 28.jūnija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) pieteicējai SIA „AR INVEST" veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu. Audita rezultātā ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas vadītāja 2017.gada 28.aprīļa lēmumu Nr.30.2-23.22/20065 pieteicējai nomaksai budžetā noteikts PVN 31 616,26 *euro*, soda nauda 18 969,76 *euro*, nokavējuma nauda 995,96 *euro*, kā arī par 20 698,94 *euro* samazināts no budžeta atmaksājamais PVN un saistībā ar to noteikta 12 419,36 *euro* soda nauda. Ar šo lēmumu pieteicējai arī apstiprināts 2016.gada martā deklarētais pārmaksātais PVN 28 426,67 *euro,* bet atteikts atmaksāt 2016.gada februārī deklarēto pārmaksāto PVN 20 272,64 *euro* un aprīlī deklarēto pārmaksāto PVN 426,30 *euro*. Pieteicēja lēmumu tai nelabvēlīgajā daļā apstrīdēja.

Ar dienesta ģenerāldirektora 2017.gada 3.augusta lēmumu Nr.30.2-22.7/4238 apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā konstatēts, ka pieteicēja 2016.gada februāra un aprīļa PVN deklarācijās kā ar PVN 0 procentu likmi apliekamos darījumus nepamatoti deklarēja preču piegādi Slovākijas uzņēmumam *Nastaz Consulting Services s.r.o.* (turpmāk – *Nastaz*) 249 120 *euro* vērtībā. Dienests secināja, ka šie darījumi faktiski nav notikuši.

[2] Pieteicēja dienesta ģenerāldirektora 2017.gada 3.augusta lēmumu Nr.30.2-22.7/4238 pārsūdzēja tiesā, pieteikumā norādot turpmāk minēto.

[2.1] Darījumu pamatojošie dokumenti atbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.panta prasībām. Norādot uz dokumentu nepilnībām un trūkstošajiem rekvizītiem dokumentos, dienests izvirza normatīvajos aktos neparedzētas prasības. Dienests ņēma vērā tikai konstatētās pretrunas, bet nesniedza skaidrojumu, kāpēc vienā dokumentā konstatētajam ir dota priekšroka attiecībā pret citā dokumentā konstatēto.

[2.2] Pārsūdzētajā lēmumā nav vērtēti pieteicējas skaidrojumi un argumenti, nav mēģināts iegūt papildu informāciju, lai noskaidrotu dokumentos konstatēto pretrunu un neatbilstību iemeslus. Pieprasot informāciju no uzņēmumiem vai saņemot paskaidrojumus no fiziskām personām, dienests aprobežojās ar situācijai neatbilstošiem standarta jautājumiem, neparedzot iespēju izskaidrot pretrunas un nepilnības. Dienests nepieprasīja skaidrot pretrunīgo informāciju par būtiskiem darījumu apstākļiem, tā vietā izmantoja tikai sev izdevīgu interpretāciju par faktiem, kas attiecas uz pieteicējas darījumiem ar *Nastaz.*

[2.3] Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka Slovākijas nodokļu administrācijas sniegtā informācija neapstiprina *Nastaz* darījumu ar pieteicēju esību. Tai pat laikā no Slovākijas nodokļu administrācijas sniegtās informācijas secināts, ka ir noformēta darījumu ķēde SIA „AR INVEST" – *Nastaz – ILT s.r.o. – MTM-Zlievaren s.r.o.* Darījumu esību apstiprina arī Slovākijas nodokļu administrācijā saņemtie paskaidrojumi no *ILT s.r.o.* un *MTM-Zlievaren s.r.o.*

[3] Paskaidrojumā tiesai dienests pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto argumentāciju.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 28.jūnija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Lietā ir strīds, vai attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar Slovākijas uzņēmumu *Nastaz* bija pamats piemērot PVN 0 procentu likmi.

[4.2] Tiesa citēja Pievienotās vērtības nodokļa likuma 5.panta pirmajā daļā, 1.panta 21.punktā un 43.panta ceturtajā daļā noteikto.

[4.3] Tiesa konstatēja, ka 2007.gada 2.maijā starp pieteicēju un SIA „DĪLERS" (no 2015.gada 3.septembra AS „DĪLERS", bet no 2016.gada 21.novembra AS „A Holding") noslēgts preces pirkšanas un pārdošanas līgums Nr.V/013/07 par alumīnija sakausējumu stieņu iegādi. Pamatojoties uz minēto līgumu, laikā no 2015.gada 4.septembra līdz 2016.gada 31.martam pieteicēja no AS „A Holding" iegādājās kopumā 561,5 tonnas alumīnija lietņus 226.

2016.gada 22.janvārī un 3.februārī starp pieteicēju un *Nastaz* noslēgti pārdošanas līgumi Nr.147852, Nr.357951, Nr.852456 un Nr.851968 par preču *Aluminium Alloy 239D*, *Aluminium Alloy 231D* un *Alluminium Alloy 226/NE AC 46000* piegādi. Atbilstoši paraksta atšifrējumam līgumus no pieteicējas puses parakstīja amatpersona /pers. A/, no *Nastaz* puses to parakstīja persona, kuras paraksts nav atšifrēts. Līgumos kā preču piegādes nosacījumi norādīti *DAP (Incoterms 2010) Slovakia*.

Par piegādāto preci pieteicēja 2016.gada 15., 26., 29.februārī un 26.aprīlī *Nastaz* izrakstīja rēķinus (invoice) Nr.INV-1/ALA14/16, Nr.INV-2/ALA15/16, Nr.INV-3/ALA16/16, Nr.INV-4/ALA17/16, Nr.INV- 5/ALA27/16, Nr.INV-6/ALA25/16 un Nr.INV-7/ALA26/16 kopsummā par 249 120 *euro*.

Par preču piegādi noformētas starptautiskās preču pārvadājumu pavadzīmes (turpmāk – CMR) Nr.INV-1/ALA14/16, Nr.INV-2/ALA15/16, Nr.QQQ-000177, Nr.QQQ-000178, Nr.QQQ-000183, Nr.QQQ-000182 un Nr.QQQ-000181. Minētajās CMR norādīts saņēmējs *Nastaz*; kravas izkraušanas vieta *MTM-Zlievaren s.r.o., /adrese A/*, SK; preces iekraušanas vieta /adrese/; pārvadātāji norādīti SIA „Vervo", *Speed Spedition Pawel Plechnik*, SIA „Belle Transport", SIA „Schenker", SIA „Savjer", SIA „V.K.G. un Co". Visās CMR norādīta to sastādīšanas vieta Rīga, nevienā CMR nav norādīts preces iepakojuma veids un skaits, kā arī nav fiksēti tām pievienotie dokumenti.

Izvērtējot lietā iegūtos pierādījumus, dienests secināja, ka pieteicējas deklarētās preču piegādes uzņēmumam *Nastaz* nav notikušas un ir noformēti dokumenti par faktiski neesošiem darījumiem. Par to liecina pušu starpā noformēto līgumu formālais raksturs; CMR noformēšanas nepilnības un neatbilstības; apstāklis, ka nav identificējama persona, kas pircēja vārdā saņēma preci; nav dokumentāra apliecinājuma tam, ka deklarētais pircējs preci vispār būtu saņēmis; pārvadātāju un transportētāju iesniegtie dokumenti nesniedz objektīvu, identificējamu informāciju par strīda preču transportēšanas procesu; starp darījumu partneriem noformēta naudas kustība; Slovākijas nodokļu administrācija neapstiprina strīdus darījumus.

[4.4] Tiesa konstatēja, ka 2016.gada 22.janvārī un 3.februārī starp pieteicēju un *Nastaz* noslēgtajos pārdošanas līgumos nav ietverti nosacījumi par preču kvalitātes rādītājiem, preču pasūtīšanas mehānismu, piegādes termiņiem, kā arī nav saprotams cenu veidošanās mehānisms, jo vienai un tai pašai precei norādītas dažādas cenas (*Alluminium Alloy 226/NE AC 46000* cena 1470 *euro/mt* un 1450 *euro/mt*). Minētajos līgumos nav arī iekļauta informācija par soda sankcijām preču piegāžu termiņa neievērošanas gadījumā. Turklāt, kā jau minēts iepriekš, par preču piegādi noformētajās CMR kā preču saņēmējs norādīts *Nastaz*, bet kravas izkraušanas vieta *MTM-Zlievaren s.r.o., /adrese A/*. Ņemot vērā, ka kravas adresāts ir *Nastaz,* savukārt kravas saņēmējs ir cits uzņēmums, tiesa secināja, ka nav saprotama saistība starp *Nastaz* un CMR norādīto piegādes adresi. Turklāt no noformētajām CMR nav konstatējams, kāds preces veids un skaits ir nodots transportēšanai, jo nav norādīti CMR pievienotie dokumenti.

Tiesa atsaucās uz pieteicējas valdes locekļa /pers. A/ 2016.gada 6.jūlijā sākumsarunas laikā norādīto un 2017.gada 5.aprīlī dienestam paskaidroto, kā arī AS „A Holding" valdes locekļa /pers. B/ (*acīmredzot, domāta valdes locekle /pers. B/*) 2016.gada 4.augustā dienestam paskaidroto. Izvērtējot /pers. A/u n /pers. B/ paskaidrojumus, tiesa secināja, ka paskaidrojumos sniegta vispārīga informācija, tajos konstatējamas pretrunas. Proti, pieteicējas pārstāvis norāda, ka noliktavas uzskaitē alumīnija lietņi netiek dalīti par sakausējuma markām un visu lietņu markas (226, 231, 239D) tiek uzskaitītas ar preces artikulu Nr.2000000000350. Tomēr no preču un materiālo vērtību inventarizācijas aktā Nr.2 norādītā tiesa konstatēja, ka uz 2015.gada 30.decembri noliktavā uzskaitīti alumīnija sakausējuma lietņi 231 (preces artikuls 2000000000053) un 226 (preces artikuls 2000000000350) attiecīgi 96 000 tonnas (*acīmredzot, domātas 96 tonnas*) un 1061,28 tonnas, savukārt noliktavas 2015.gada 1.jūlija–2016.gada 30.aprīļa apgrozījuma pārskatā perioda sākumā noliktavā uzskaitīti tikai alumīnija lietņi 226 (preces artikuls 2000000000350) 667 760 tonnas. Pieteicējas amatpersonas paskaidrojumā minētais neatbilst noliktavas datos norādītajam, jo inventarizācijas aktā ir uzskaitīti arī alumīnija sakausējuma lietņi 231 (preces artikuls 2000000000053), kuru atlikumam turklāt būtu jābūt fiksētam noliktavas 2015.gada 1.jūlija–2016.gada 30.aprīļa apgrozījuma pārskatā kā atlikumam, ko realizēt.

Tiesa konstatēja, ka no pieteicējas valdes locekļa paskaidrojuma nav arī secināms, kā Slovākijas uzņēmums zināja par pieteicējas piedāvāto preču klāstu, lietā nav iesniegts dokumentārs pierādījums Slovākijas uzņēmuma pasūtījumam, pieteicējas amatpersona nav nosaukusi *Nastaz* amatpersonas vārdu un uzvārdu, kas ir pamats šaubām par darījumu īstumu, jo faktiski notikuša darījuma gadījumā nav ticams, ka to varētu nezināt. /pers. A/ norādīja, ka uzņēmumu pārstāvjus identificējis, apskatot personu identifikācijas kartes vai pases, taču minētais apgalvojums ir apšaubāms, jo, piemēram, /pers. C/ ir AS „A Holding" padomes loceklis, bet /pers. A/ strīda darījumu veikšanas brīdī bija AS „A Holding" amatpersona, tādēļ /pers. A/ visticamāk nebija nepieciešams skatīties /pers. C/ identifikācijas karti vai pasi.

[4.5] Tiesa konstatēja arī pretrunas par preces izsniegšanas apstākļiem. Proti, /pers. A/ norāda, ka preces tika iekrautas AS „A Holding" ražotnē /adrese/un ar iekrāvēju noliktas pieteicējas noliktavā, savukārt /pers. C/ paskaidroja, ka preču izsniegšana notika no AS „A Holding" noliktavas /adrese/, bez pārvadājuma uz pieteicējas noliktavu.

[4.6] Tiesa norādīja, ka nav saprotams, kāpēc visās CMR ir norādīta to sastādīšanas vieta – Rīga –, ja /pers. A/ norādīja, ka, izsniedzot preci, noformēja CMR. Tātad CMR tika noformētas Salaspilī. /pers. A/ nav norādījis, pamatojoties uz ko izdarīja secinājumu par izdevīgākā piedāvājuma saņemšanu no AS „A Holding".

Tiesa piekrita dienesta secinātajam, ka pieteicējas valdes loceklis nav sniedzis objektīvi pamatotu skaidrojumu par darījumu norisi. Ņemot vērā minēto, tiesa atzina par pamatotu dienesta secināto, ka pieteicējas amatpersonas sniegtās

informācijas vispārīgums, konstatētās pretrunas kopsakarā ar neatbilstībām un trūkumiem dokumentos ļauj secināt par strīda darījumu mākslīgo raksturu.

[4.7] Tiesas sēdē pieteicējas valdes loceklis /pers. A/ sniedza skaidrojumu par darījumu apstākļiem, taču tiesas ieskatā arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis nenovērsa iepriekš konstatētās neatbilstības. Ja *Nastaz* sūtīja pieprasījumu pieteicējai un pieteicēja to nodeva AS „A Holding", tad nav saprotams, kādēļ tie netika iesniegti ne pārbaudes laikā iestādei, ne arī tiesai. Ja šādi pieprasījumi tika sagatavoti un nosūtīti, būtu pamatoti sagaidīt, ka tie arī tiktu uzrādīti. Nav atzīstams par ticamu skaidrojums par CMR sastādīšanas vietas (Rīga) norādīšanu, atrodoties Salaspilī, jo pēc pieteicējas pārstāvja /pers. A/ norādītā viņš pats sastādīja CMR un to nodeva transportlīdzekļa vadītājam, kurš jau ieradies pēc kravas pieteicējas noliktavā. Ja vēl ir saprotama pieteicējas pārstāvja norāde pārvadātājam par preces atrašanos AS „A Holding" noliktavā, lai to vieglāk atrastu, tad nav saprotams, kādēļ CMR sastādīšanas brīdī netiek norādīta pareizā CMR sastādīšanas vieta. Tāpat neiztur kritiku pieteicēja pārstāvja norādītais, ka viņš nav zinājis par nepieciešamību norādīt CMR pievienojamos dokumentus. CMR 5.ailē uz šādu nepieciešamību ir norādīts.

Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa atzina, ka nav iespējams izsekot darījumu norisei.

[4.8] Izvērtējot ar preces transportēšanu saistītos apstākļus, tiesa konstatēja, ka arī pārvadātāju un transportētāju iesniegtie dokumenti nesniedz objektīvu, identificējamu informāciju par preču transportēšanu.

[4.9] Tiesa konstatēja, ka 2016.gada 12.februārī, 24.februārī un 25.aprīlī starp pieteicēju un SIA „Vervo" noformēti kravas pārvadāšanas pasūtījumi–līgumi Nr.77535/2016, Nr.77551/2016, Nr.77689/2016 un Nr.78820/2016. Pasūtījumi – līgumi noformēti par alumīnija lietņu (24 000 kg) transportēšanu. Iekraušanas vieta norādīta SIA „Dīlers" ražotne /adrese/ izkraušanas vieta *MTM-Zlievaren s.r.o. /adrese A/*. Atbilstoši pasūtījumos–līgumos norādītajam SIA „Vervo" minētie transporta pasūtījumi bija jāapstiprina ar parakstu un zīmogu, iekļaujot tajos informāciju par transportlīdzekļa reģistrācijas numuru. No lietas materiāliem izriet, ka šāds apstiprinājums pārbaudei netika iesniegts.

2016.gada 18.jūlijā SIA „Vervo" direktors /pers. D/ dienestam apstiprināja, ka SIA „Vervo" kā starpnieks pieteicējai četras reizes sniedza starpnieka transporta ekspedīcijas pakalpojumus pārvadājumam maršrutā Acone, Latvijā – Zvolen, Slovākijā (saņēmējs *Nastaz*). Reālie pakalpojuma sniedzēji šajos gadījumos bija SIA „AUTOCONSALTING", ko apliecina CMR Nr.INV-1/ALA14/16; SIA „Belle Transport", ko apliecina CMR Nr.INV-2/ALA15/16 un CMR Nr.QQQ-000183; SIA „Schenker", ko apliecina CMR Nr.QQQ-000177. /pers. D/ norāda, ka pieteicēja telefoniski piedāvāja sniegt kravas pārvadājumu, pakalpojumu pasūtīja pieteicējas izpilddirektors /pers. A/.

Tiesas sēdē /pers. D/ liecināja, ka rēķini tiek izrakstīti pēc CMR norādītās informācijas, dažkārt pēc pasūtījuma veikšanas mainās, piemēram, iekraušanas adrese vai svars, tad izmaiņas netiek norādītas, bet pamatā rēķins tiek rakstīts pēc fakta, kā ir noticis. Ja pārvadājumu pasūtījumos kā preču nosūtītājs norādīts Lietuvas uzņēmums *Alytas Aluminis UAB*, tad sākotnēji tāds uzdevums ticis dots, ir izveidots pasūtījums, bet kaut kas ir mainījies un pasūtījums nav pārtaisīts. Informāciju dienestam sagatavo grāmatvede un paraksta liecinieks, paļaujoties uz grāmatvedes sagatavoto dokumentu pareizību.

Par transporta pakalpojumiem SIA „Vervo" pieteicējai izrakstījusi četrus rēķinus (2016.gada 17.februāra rēķins Nr.5.1/2016/0629 par 847 *euro*, 2016.gada 17.februāra rēķins Nr.5.1/2016/0631 par 847 *euro*, 2016.gada 29.februāra rēķins Nr.5.1/2016/0808 par 907,50 *euro* un 2016.gada 28.aprīļa rēķins Nr.5.1/2016/1879 par 907,50 *euro*). Abos 2016.gada 17.februāra rēķinos maršruts norādīts Rīga (Latvija)–*Zvolen* (Slovākija), savukārt 2016.gada 29.februāra un 2016.gada 28.aprīļa rēķinā /adrese/ (Latvija)–*Zvolen* (Slovākija).

Saņemto pakalpojumu apliecināšanai no SIA „AUTOCONSALTING", SIA „Belle Transport" un SIA „Schenker" uzņēmums dienestam iesniedzis SIA „AUTOCONSALTING" 2016.gada 8.marta faktūrrēķinu Nr.268/2016, SIA „Schenker" 2016.gada 31.marta rēķinu Nr.10680248 un SIA „Belle Transport" 2016.gada 2.maija rēķinu Nr.0502.

SIA „Vervo" 2016.gada 12.februārī, 24.februārī un 25.aprīlī veiktajos pārvadājuma pasūtījumos Nr.3.20/2016/0069 (SIA „AUTOCONSALTING"), Nr.3.20/2016/0067 (SIA „Belle transport"), Nr.3.20/2016/0080 (SIA „Schenker") un Nr.3.20/2016/0212 (SIA „Belle Transport") kā preču nosūtītājs norādīts *UAB Alytaus Aluminis*, iekraušanas adrese Lietuva, Alytus, 62175, Artoju 3a.

2016.gada 22.jūlijā SIA „Schenker" prokūristes /pers. E/ un /pers. F/ sniedza informāciju, ka 2016.gada 24.februārī no SIA „Vervo" saņemts pārvadājuma pasūtījums, kravu pārvadājums veikts maršrutā Lietuva–Slovākija un to veica SIA „Eido". Krava uzkrauta Lietuvā 2016.gada 26.februārī, krava izkrauta 28.februārī Slovākijā, kravas saņēmējs *MTM-Zlievaren s.r.o.* Kravu pārvadājums veikts ar kravas seglu vilcēju ar

istrācijas numuru /numurs/, piekabi /numurs/. Sniegta informācija, ka SIA „Vervo" izrakstītajā 2016.gada 31.marta rēķinā Nr.10680248 bija norādīts kļūdains transportlīdzekļa reģistrācijas numurs, kravas nosūtīšanas vieta, preču pārdevēja–nosūtītāja nosaukums un adrese, 2016.gada 26.februāra CMR Nr.QQQ-000177 kļūdaini norādīts transportēšanas maršruts. Līdz ar to 2016.gada 22.jūlijā izrakstīts precizēts rēķins Nr.10699448, kurā kā preču izsniegšanas vieta norādīta Alytus, preču izkraušanas vieta Zvolen un kā preču pārdevējs *Alytaus aliuminis UAB*.

Salīdzinot SIA „Schenker" un SIA „Vervo" izrakstītos rēķinus, tiesa konstatēja, ka 2016.gada 31.marta rēķinā Nr.10680248, ko dienestam iesniedza arī SIA „Vervo", kā preces nosūtīšanas vieta norādīta Salaspils, preces pārdevējs–nosūtītājs SIA „AR INVEST" un transportlīdzeklis R8192. Savukārt 2016.gada 22.jūlija labotajā rēķinā Nr.10699448 kā preces nosūtīšanas vieta norādīta *Alytus*, preces pārdevējs–nosūtītājs *Alytaus aluminis UAB* un transportlīdzeklis R8182.

No SIA „Eido" 2016.gada 5.martā izrakstītā rēķina Nr.ST052 tiesa konstatēja, ka laika periodā no 2016.gada 26.februāra līdz 28.februārī SIA „Schenker" sniegti transporta pakalpojumi maršrutā *Alytus LT (Alytus Aluminis UAB*)/iekraušana–*Zvolen SK (MTM-Zlievaren s.r.o.*)/izkraušana.

2016.gada 26.jūlijā un 8.augustā SIA „Belle Transport" dienestam apstiprināja, ka 2016.gada 15.–17.februārī un 26.–27.aprīlī sniedza transporta pakalpojumus no Rīgas uz Slovākiju.

SIA „Belle Transport" 2016.gada 15.–17.februāra transporta pakalpojuma apliecināšanai iesniegusi 22.februārī SIA „Vervo" izrakstītu rēķinu Nr.0508, savukārt 26.–27.aprīlī sniegtā transporta pakalpojuma apliecināšanai SIA „Belle Transport" iesniedza 2.maijā SIA „Vervo" izrakstītu rēķinu Nr.0592 (pati SIA „Vervo" iesniedza identisku rēķinu ar Nr.0502).

No SIA „Belle Transport" iesniegtajām kravas automašīnas DAF (reģistrācijas numuri /numurs///numurs/) ceļazīmēm tiesa konstatēja, ka laika periodā no 2016.gada 15.februāra līdz 17.februārim minētā automašīna veikusi maršrutu Rīga LV–*Alytus* LT, *Alytus* LT–*Zvolen* SK, vadītājs /pers. G/, savukārt laika periodā no 2016.gada 26.aprīļa līdz 27.aprīlim minētā automašīna veikusi maršrutu *Alytus LT–Zvolen SK*, vadītājs /pers. G/.

2017.gada 12.aprīļa paskaidrojumā dienestam /pers. H/ norādījis, ka bijis nodarbināts SIA „Belle Transports" kā transportlīdzekļa vadītājs un viņa darba pienākumos ietilpa kravas saņemšana un nodošana. 2016.gada februārī un aprīlī veica kravu pārvadājumus ar transportlīdzekli DAF, valsts reģistrācijas numurs /numurs/. /pers. H/ veica kravu pārvadājumus uz Slovākiju 2016.gada 15.februārī–20.februārī un 25.aprīlī–29.aprīlī, bet ko vedis, neatcerējās. Apstiprināja, ka 2016.gada 15.februārī–20.februārī un 25.aprīlī–29.aprīlī uz Slovākiju veda alumīnija lietņus. Kravu veda no *Alytus LT* uz *Zvolen SK*.

Tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka neatceras, kādas kravas veda divus gadus atpakaļ. Atceroties braucienu no Rīgas uz Slovākiju caur *Alytus* Lietuvā, liecināja, ka vedis alumīnija stieņus uz Slovākiju, kā arī paskaidroja, ka no Rīgas uz *Alytus* braucis ar tukšu mašīnu, *Alytus* iekrauti alumīnija stieņi un vedis tos uz Rīgu vai Slovākiju. /pers. H/ paskaidroja, ka dienestā sniedza paskaidrojumu no paša sastādīta dokumenta, tātad tas atbilst patiesībai. Alumīnija stieņus vedis gan no Rīgas un *Alytus* uz Slovākiju, gan no *Alytus* uz Rīgu.

Ņemot vērā, ka dienestam un tiesai /pers. H/ norādījis, ka veda kravas 2016.gada 15.-20.februārī, 25.-29.aprīlī ar transportlīdzekli DAF (reģistrācijas numurs /numurs/) pēc paša sastādītās atskaites, tiesa secināja, ka ceļazīmēs ir neprecīzi norādīts transportlīdzekļa vadītājs /pers. G/. Arī vizuāli salīdzinot /pers. H/ parakstus uz dienestam sniegtā paskaidrojuma, CMR un apliecinājuma tiesai, tiesai neradās šaubas, ka CMR ir parakstījis /pers. H/.

2016.gada 8.augustā SIA „AUTOCONSALTING" dienestam apstiprināja SIA „Vervo" sniegto transporta pakalpojumu laika periodā no 2016.gada 15.februāra līdz 2016.gada 17.februārim. Uzņēmums norāda, ka preču iekraušanas notika 2016.gada 15.februārī *Lietuva, Alytus 62/75, Artoju 3A*. Izkraušana notikusi 2016.gada 17.februārī Slovākijā, /adrese A/. Krava: *aluminium*. Kravas pārvadājuma pakalpojuma izpildei bija piesaistīts Polijas uzņēmums *Speed Spedition Pawel*.

2016.gada 16.augustā SIA „AUTOCONSALTING" dienestam iesniedza Polijas uzņēmuma *Speed Speition Pawel Piechnik* 2016.gada 17.februāra rēķinu Nr.237/02/16 par transporta pakalpojumiem maršrutā Salaspils (LV)–Zvolen (SK) saskaņā ar 2016.gada 12.februāra transporta pasūtījumu Nr.122.

Izvērtējot iepriekš norādīto, tiesa secināja, ka arī pārvadātāju un transportētāju iesniegtajos dokumentos konstatējamas neatbilstības un neprecizitātes. Piemēram, 2016.gada CMR kā pārvadātājs norādīts Polijas uzņēmums *Speed Spedition Pawel Piechnik,* savukārt 2016.gada 18.jūlijā SIA „Vervo" direktora paskaidrojumā norādīts, ka reālo pakalpojumu šajā gadījumā sniedza SIA „AUTOCONSALTING". SIA „Vervo" direktors gan dienestam, gan tiesai sniedza vispārīgu, pakalpojumu norisi neidentificējošu informāciju. Tiesa secināja, ka no iepriekš minētajiem dokumentiem un paskaidrojumiem nav identificējams pārvadājuma konkrēts maršruts, kā arī preces iekraušanas vieta – SIA „Vervo" pārvadājuma pasūtījumos kā preču nosūtītājs norādīts *UAB Alytas Aluminis*, iekraušanas adrese Lietuva, Alytus, 62175, Artoju 3a; SIA „Schenker" sniedza informāciju, ka kravu pārvadājums veikts maršrutā Lietuva–Slovākija, kravas uzkraušana veikta Lietuvā, kā arī precizētajā rēķinā Nr.10699448 kā preču izsniegšanas vieta norādīta Alytus un kā preču pārdevējs *Alytus aliuminis UAB*. No SIA „Eido" 2016.gada 5.martā izrakstītā rēķina Nr.ST052 tiesa konstatēja, ka laika periodā no 2016.gada 26.februāra līdz 28.februārim sniegti transporta pakalpojumi maršrutā *Alytus LT–Zvolen SK*. Arī SIA „Belle Transport" iesniegtajās kravas automašīnas DAF (reģistrācijas numurs /numurs///numurs/) ceļazīmēs norādīts, ka laika periodā no 2016.gada 15.februāra līdz 17.februārim minētā automašīna veikusi maršrutu Rīga LV–*Alytus LT–Alytus LT–Zvolen SK*, un laika periodā no 2016.gada 26.aprīļa līdz 27.aprīlim maršrutu *Alytus LT–Zvolen SK*. Uz to transportlīdzekļa vadītājs /pers. H/ norādīja gan dienestam, gan tiesai. /pers. H/ norādītais, ka vedis kravu ar alumīnija stieņiem arī no Rīgas uz Slovākiju, nenozīmē, ka tā ir noticis apstrīdēto darījumu gadījumā, jo liecinieks liecināja, ka dienestā sniedza paskaidrojumu no paša sastādīta dokumenta (automašīnas ceļazīmes), kurā norādīts maršruts Rīga LV–*Alytus LT–Alytus LT–Zvolen SK*. Kā paskaidroja /pers. H/, šajā gadījumā no Rīgas uz *Alytus* braucis ar tukšu mašīnu, *Alytus* iekrauti alumīnija stieņi. Tāpat no SIA „AUTOCONSALTING" sniegtās informācijas izriet, ka preču iekraušanas notika *Lietuva, Alytus 62/75, Artoju 3A*.

Tiesa konstatēja, ka arī no SIA „ADRIA FORMICA" sniegtās informācijas izriet, ka laika periodā no 2016.gada 26.februāra līdz 29.februārim kravas pārvadātas ar seglu vilcēju ar valsts reģistrācijas numuru /numurs/ pēc SIA „Eido" pasūtījuma. 2016.gada 26.februāra minētās automašīnas darba lapā norādīta kravas iekraušanas adrese *Alytus, Alytus Aluminis UAB*, kravas saņēmējs *MTM-Zlievaren s.r.o.*.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka nav apstiprināts pieteicējas pārstāvja un SIA „Vervo" norādītais par preču iekraušanu Salaspilī.

Tiesa kritiski vērtēja SIA „Vervo" direktora /pers. D/ liecību, ja pārvadājumu pasūtījumos kā preču nosūtītājs norādīts Lietuvas uzņēmums, tad sākotnēji tāds uzdevums ticis dots, bet kaut kas ir mainījies un pasūtījums nav pārtaisīts. Tiesa secināja, ka minētais ir pretrunā iepriekš norādītajos rēķinos, ceļazīmē, paskaidrojumos un /pers. H/ liecībā norādītajam par

veikto maršrutu un preču iekraušanas vietu. Turklāt /pers. D/liecināja, ka pamatā rēķins tiek rakstīts pēc fakta, kā ir noticis.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina par pareizu dienesta secinājumu, ka sniegtās informācijas vispārīgums un šīs informācijas neatbilstība dokumentos norādītajam ļauj secināt par preču pārvadājumu uz Eiropas Savienības dalībvalsti formālu noformēšanu.

[4.10] Tiesa konstatēja, ka 2016.gada 26.februārī un 2016.gada 25.aprīlī pieteicēja ar SIA „SAVJER" un SIA „V.K.G. un Co" noslēdza kravas pārvadāšanas pasūtījumus–līgumus Nr.77690/2016, Nr.78819/2016 un Nr.78818/2016 par alumīnija lietņu (24 000 kg) transportēšanu. Iekraušanas vieta norādīta SIA „Dīlers" ražotne/adrese/, izkraušanas vieta *MTM-Zlievaren s.r.o. /adrese A/*. Atbilstoši līgumā norādītajam pasūtījums jāapstiprina ar parakstu un zīmogu, iekļaujot tajos informāciju par transportlīdzekļa reģistrācijas numuru. Tomēr šādi apstiprinājumi pārbaudei netika iesniegti.

2016.gada 20.jūlijā SIA „SAVJER" dienestam sniedza informāciju, ka laika periodā no 2016.gada 29.februāra līdz 2016.gada 29.martam automašīna /numurs/ ar piekabi /numurs/ pārvadāja kravu no Lietuvas uz Latviju pēc SIA „Dīlers" pasūtījuma un no Latvijas uz Slovākiju pēc pieteicējas pasūtījuma, pārvadājamā prece bija *aluminium*.

2016.gada 20.jūlijā SIA „V.K.G. un Co" dienestam apstiprināja laika periodā no 2016.gada 25.aprīļa līdz 27.aprīlim veiktos kravu pārvadājumus pieteicējas pasūtījumā, norādot, ka transportlīdzeklis ar reģistrācijas numuriem /numurs///numurs/ 2016.gada 25.–30.aprīlī veica kravas pārvadājumus maršrutā Jelgava–Rīga–*Alytus* (Lietuva)–*Zvolen* (Slovākija)–*Prerov* (Čehija)–Jelgava, savukārt transportlīdzeklis ar reģistrācijas numuri /numurs///numurs/ 2016.gada 25.–30.aprīlī veica kravas pārvadājumus maršrutā Jelgava–Rīga–*Zvolen* (Slovākija)–*Bytom* (Polija)–*Wielyn* (Polija)–Jelgava.

No SIA „V.K.G. un Co" iesniegtajām maršruta lapām tiesa konstatēja, ka transportlīdzeklis ar reģistrācijas numuriem /numurs///numurs/ 2016.gada 25.–30.aprīlī veica kravas pārvadājumus maršrutā Jelgava–Rīga–*Zvolen* (Slovākija)–*Bytom* (Polija)–*Wielyn* (Polija)–Jelgava, nobraucot 3049 km, vadītājs /pers. I/. Savukārt atbilstoši iesniegtajai maršruta lapai transportlīdzeklis ar reģistrācijas numuriem /numurs///numurs/ 2016.gada 25.–30.aprīlī veica kravas pārvadājumus maršrutā Jelgava–Rīga–*Alytus* (Lietuva)–*Zvolen* (Slovākija)–*Prerov* (Čehija)–Jelgava, nobraucot 3121 km, vadītājs /pers. J/.

/pers. J/ dienestam 2017.gada 18.aprīļa paskaidrojumā norādīja, ka 2016.gada aprīlī bijis nodarbināts SIA „V.K.G. un Co" kā autovadītājs, kravu pārvadājumi veikti ar transportlīdzeklī *Scania* /numurs/ un piekabi Krone /numurs/. /pers. J/ apstiprināja, ka 2016.gada 25.aprīlī–30.aprīlī veica alumīnija lietņu kravas pārvadājumu uz Slovākiju, krava iekrauta Rīgā, izkrauta *Zvolen* Slovākijā. Precīzas adreses neatceras, pārvadājums veikts caur Lietuvas pilsētu *Alytus*.

/pers. I/ 2017.gada 18.aprīļa paskaidrojumā dienestam norādīja, ka 2016.gada aprīlī bijis nodarbināts SIA „V.K.G. un Co" kā autovadītājs. Kravu pārvadājumi veikti ar transportlīdzeklī DAF /numurs/. /pers. I/ 2016.gada 25.aprīlī–30.aprīlī veica alumīnija kravas pārvadājumu uz Slovākiju, krava iekrauta /adrese/.

Tiesas sēdē /pers. L/ liecināja, ka SIA „SAVJER" veda kravas pēc pieteicējas pasūtījuma no Lietuvas uz Latviju un no Latvijas uz Slovākiju. Arī liecinieks /pers. K/ liecināja, ka SIA „V.K.G. un Co" veda kravas uz Slovākiju pieteicējas uzdevumā, bet kas tika vests no Rīgas uz *Alytus*, neatceras.

Dienests konstatēja, ka no SIA „SAVJER" iesniegtās ceļazīmes Nr.6, kas noformēta par kravas transportlīdzekļa Volvo FH ar reģistrācijas numuru /numurs/ un piekabes ar reģistrācijas numuru /numurs/ pakalpojumu sniegšanu maršrutā Lietuva–Latvija–Slovākija–Polija–Latvija, konkrēts maršruts nav identificējams; SIA „SAVJER" nav maršruta kontroles sistēmas, ceļazīmē minētajam transportlīdzekļa vadītājam 29.februārī uzrādītas 6,47 stundas, tomēr nav šaubu, ka šādā stundu skaitā nav iespējams veikt ceļazīmē norādīto pakalpojumu tādā apjomā. Pārbaudot dienesta konstatēto kopsakarā ar lietā esošajiem dokumentiem, tiesa piekrita dienesta secinātajam, ka SIA „SAVJER" ir sniegusi informāciju, kas neatbilst lietas patiesajiem apstākļiem.

Par SIA „V.K.G. un Co" veikto pasūtījumu dienests citstarp secināja, ka transportlīdzekļu ar reģistrācijas numuriem /numurs/ un /numurs/ maršruta lapās nav norādītas adreses, no kurām pārvadājums veikts, ir minēta tikai pilsēta un valsts; transportlīdzekļa ar reģistrācijas numuru /numurs/ tahogrammās norādītie maršruti atšķiras no šī transportlīdzekļa 2016.gada 25.aprīļa–30.aprīļa ceļazīmē norādītā; transportlīdzekļu vadītāji /pers. J/ un /pers. I/ norādīja, ka krava iekrauta Rīgā. Dienesta ieskatā nav ticams, ka abi autovadītāji neatpazīst apdzīvotu vietu Salaspili, tās vietā norādot Rīgu.

Pārbaudot dienesta konstatēto kopsakarā ar lietā esošajiem dokumentiem, tiesa piekrita dienesta secinājumiem, ka pārvadātāju un transportētāju iesniegtie dokumenti neapliecina pieteicējas vārdā noformētajās CMR uzrādīto strīda preču pārvadājuma faktu no tās struktūrvienības /adrese/, uz Slovākiju uzņēmumam *Nastaz*.

[4.11] Saskaņā ar Slovākijas nodokļu administrācijas sniegto informāciju pieteicējas un *Nastaz* deklarētos darījumus nav iespējams pārbaudīt un nav iespējams iegūt informāciju, jo uzņēmuma bijušais rīkotājdirektors nav pieejams un uz nodokļu administrācijas aicinājumiem neviens nav atsaucies.

Cita administratīvā procesa ietvaros 2016.gada 12.oktobrī u n 2017.gada 8.martā dienestā no Slovākijas nodokļu administrācijas saņemtā informācija par *Nastaz* darījumiem 2015.gada novembrī–2016.gada martā liecina, ka *Nastaz* amatpersona ir /pers. M/, kurš nodokļu administrācijas sūtīto uzaicinājumu atstāja bez ievērības. Atkārtoti viņam sūtīto uzaicinājumu nodokļu administrācija saņēmusi atpakaļ ar atzīmi „sūtījums nav saņemts". Slovākijas nodokļu administrācija nosūtīja informācijas pieprasījumu tās filiālei *Banska Bystrica, Zvolen* ar lūgumu sniegt informāciju par *MTM-Zlievaren s.r.o.*, SK2021953714. No *MTM-Zlievaren s.r.o.* rīkotājdirektora Slovākijas nodokļu administrācijai sniegtās informācijas secināms, ka *Nastaz* piedāvāja *MTM-Zlievaren s.r.o.* piegādāt preces, taču darījumi nav veikti. No *Nastaz* preces iegādājās *ILT s.r.o.*, kura tālāk tās pārdeva *MTM-Zlievaren s.r.o.* Slovākijas nodokļu administrācija ieguvusi arī informāciju no *ILT s.r.o.*, kura apstiprina, ka preces iegādājās no *Nastaz* un tālāk to piegādāja *MTM-Zlievaren s.r.o.*.

Izvērtējot Slovākijas nodokļu administrācijas sniegto informāciju, tiesa atzina, ka tā liecina par formālu uzņēmumu iesaisti darījumu noformēšanā. Nav ticams, ka reāli notikušu darījumu gadījumā uzņēmuma amatpersona neierastos un

nesniegtu skaidrojumu par veiktajiem darījumiem. Lietā konstatētās neatbilstības piegādes dokumentos un neloģiskais preču iegādes process (*MTM-Zlievaren s.r.o.* atteicās iegādāties preces no *Nastaz*, bet noformēja preču iegādes ar *ILT s.r.o.*) liecina par dokumentu formālu sagatavošanu.

[4.12] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas rīcībā bija prece (alumīnija lietņi), kura uzrādīta kā realizēta. Strīds ir par to, vai preces no iekšzemes ir piegādātas Slovākijas uzņēmumam *Nastaz*. Izvērtējot lietā esošos pierādījumus to kopumā, tiesa secināja, ka lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai atzītu par pamatotu dienesta secināto, ka pieteicēja nepamatoti strīda darījumiem piemēroja 0 procentu likmi, jo lietā konstatēto apstākļu kopums liecina tikai par formālām darbībām attiecībā uz strīdus darījumu noformēšanu.

Šaubu par darījumu īstumu gadījumā tā dalībniekiem, tostarp pieteicējai, ir jāspēj detalizēti un konkrēti pastāstīt, kā darījumi notikuši faktiski. Pašas pieteicējas pienākumu piedalīties pierādījumu iesniegšanā jeb savu apgalvojumu pierādīšanā noteic gan Administratīvā procesa likums, gan likums „Par nodokļiem un nodevām". Tiesas ieskatā pieteicēja atbilstoši savām spējām nav iesniegusi pierādījumus, kas apliecinātu, ka darījums ar *Nastaz* faktiski ir noticis.

Par to, ka pieteicēja zināja, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina konstatētās būtiskās neatbilstības, vispārīgā informācija noformētajos dokumentos (līguma nosacījumi norāda uz to formālu noformēšanu, CMR nepilnības un neatbilstības), nav konstatējams, kas pircēja vārdā saņēma preci un ka pircējs preci vispār saņēma, pārvadātāju iesniegtie dokumenti nesniedz objektīvu, identificējamu informāciju par preču transportēšanas procesu, kā arī darījumi noformēti tādā veidā, kas neļauj izsekot darījumu gaitai. Turklāt pieteicējas pārstāvis sniedz vispārīgu skaidrojumu par apstrīdēto darījumu apstākļiem, kā arī nespēj sniegt skaidrojumu, kādēļ pieteicēja no Slovākijas uzņēmuma saņēmusi 394 050 *euro,* ja pieteicēja šim uzņēmumam noformējusi preču piegādi 249 120 *euro* apmērā.

Tiesa piekrita dienesta norādītajam, ka lietā konstatēto apstākļu kopums liecina par vienošanās pastāvēšanu starp pieteicēju un Slovākijas uzņēmumu *Nastaz*, kas atklātībai nav zināma. Tā kā pieteicēja veica saskaņotas darbības dokumentu noformēšanā par reāli nenotikušiem darījumiem, ir pamats secināt, ka pieteicēja zināja par tās darījumu ar *Nastaz* saistību ar PVN krāpšanu.

[4.13] Izvērtējot pieteicējas pieteikumā norādītos iebildumus, tiesa atsaucās uz likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantā noteikto un norādīja, ka darījumi konkrētajā gadījumā noformēti tādā veidā, kas neļauj izsekot darījumu gaitai. Lietā konstatēts, ka darījumi nav norisinājušies tā, kā tas atspoguļots darījuma dokumentos. Nepilnības noformētajos dokumentos pašas par sevi varētu arī nebūt pietiekams iemesls, lai atzītu, ka darījums nav noticis, tomēr situācijā, kad darījumu esība ir apšaubāma citu iepriekš norādīto apsvērumu dēļ, šis apstāklis ir ņemams vērā. Tādēļ tiesa atzina par nepamatotu pieteicējas argumentu par to, ka pieteicējas iesniegtie darījumu pamatojošie dokumenti atbilst likuma „Par grāmatvedību" 7.panta prasībām un dienests, norādot uz dokumentu nepilnībām un trūkstošajiem rekvizītiem dokumentos, izvirza normatīvajos aktos neminētas prasības.

Tiesa citēja Administratīvā procesa likuma 59.pantā noteikto un norādīja, ka dienests ir ieguvis nepieciešamo informāciju no AS „A Holding" valdes locekļa, pārvadātājiem, transportētājiem, transportlīdzekļu vadītājiem, kā arī Slovākijas nodokļu administrācijas. Tiesa nepiekrita pieteicējas viedoklim, ka dienests, pieprasot informāciju no uzņēmumiem vai saņemot paskaidrojumus no fiziskām personām, ir aprobežojies ar situācijai neatbilstošiem standarta jautājumiem, neparedzot iespēju izskaidrot pretrunas vai nepilnības. Pieteicēja nav norādījusi, kādi jautājumi ir uzskatāmi par situācijai neatbilstošiem standarta jautājumiem.

Tiesa konstatēja, ka dienests ir lūdzis transportlīdzekļa vadītājam /pers. H/ atbildēt uz jautājumiem, vai attiecīgajos datumos ir veikti kravas pārvadājumi, kādas kravas pārvadātas un kur tās iekrautas. Tie ir atzīstami par atbilstošiem jautājumiem. Pieteicējas pārstāvei tiesas sēdē bija iespēja uzdot jautājumus, uz kuriem liecinieks sniedza atbildes. Liecinieks atbildēja, ka veda kravas arī no Rīgas uz Slovākiju, vienlaicīgi atzīstot, ka dienestam sniedza paskaidrojumu uz paša sastādītas atskaites pamata, kurā norādīts maršruts caur Lietuvu. Līdz ar to tiesa secināja, ka nav saprotams, ko dienestam, pieteicējas ieskatā, būtu jānoskaidro.

Pieteicēja nav norādījusi, no kurām personām dienestam būtu jāpieprasa paskaidrojumi, tādēļ tiesa atzina par nepamatotu argumentu, ka iestāde nepamatoti un konsekventi to nav darījusi.

Konkrētajā gadījumā dienests konstatēja pretrunas un tieši pretrunu esība kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem var liecināt par darījumu māksīgo raksturu. Ja no dienesta ievāktajiem pierādījumiem ir saskatāmas pretrunas darījuma dokumentos un fiktīvu dokumentu noformēšanas pazīmes, tieši pieteicējai jāspēj šādus faktus izskaidrot un novērst pamatotās šaubas un pretrunas par darījuma apstākļiem. Tomēr pieteicēja ir sniegusi vispārīgu skaidrojumu, kas neizskaidro konstatētās pretrunas. Pieteicēja pamatā norāda iebildumus par pārvadātāju un transportētāju iesniegtajos dokumentos konstatētajām neatbilstībām, tomēr pārvadātāju un transportētāju iegūtās informācijas izvērtējums nebūt nav bijis vienīgais administratīvā akta pamatojums. Iestāde un arī tiesa to vērtēja gan kopsakarā ar pieteicējas paskaidrojumiem, gan citiem pierādījumiem, tostarp Slovākijas nodokļu administrācijas sniegto informāciju. Visu lietā konstatēto apstākļu kopums liecina par dokumentu formālu sagatavošanu. Situācijā, kad pati pieteicēja nav darījusi visu iespējamo, lai sekmētu lietā konstatēto apstākļu un ar tiem saistīto pretrunu novēršanu (piemēram, ne iestādē, ne arī tiesā neizskaidrojot, kādēļ pieteicēja no Slovākijas uzņēmuma saņēmusi 394 050 *euro,* ja pieteicēja šim uzņēmumam noformējusi preču piegādi 249 120 *euro* apmērā), nav pamatota pieteicējas atsauce uz pierādījumu trūkumu lietā.

Pieteicēja kļūdaini uzskata, ka darījumu esību apstiprina Slovākijas nodokļu administrācijas sniegtā informācija. No Slovākijas nodokļu administrācijas sniegtās informācijas konstatējams, ka pieteicējas un *Nastaz* iegādes darījumus nav iespējams pārbaudīt un informāciju nav iespējams iegūt, jo *Nastaz* amatpersona paskaidrojumus sniegt neieradās.

Tiesa norādīja, ka dienests pārsūdzētajā lēmumā ir vērtējis pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumā norādītos iebildumus. Tas vien, ka iestāde nav sniegusi atbildi uz katru pieteicējas argumentu, nenozīmē, ka tie nav ņemti vērā.

Izvērtējot pārējos pieteicējas argumentus, tiesa nekonstatēja, ka tie būtu būtiski no tiesību viedokļa un varētu ietekmēt pēc būtības secinājumu par pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu. Tādēļ procesuālās ekonomijas principa ietvaros tiesa tos nevērtēja.

[4.14] Pārbaudot dienesta aprēķināto nokavējuma naudu un soda naudu, tiesa secināja, ka aprēķini ir veikti pareizi saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29. un 32.pantā noteikto.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot tajā turpmāk minēto.

[5.1] Tiesa konstatēja, ka CMR norādīta neprecīza iekraušanas adrese. Pieteicēja tiesai uzrādīja karti, kur var redzēt iekraušanas adresi /adrese/, kas atrodas aptuveni 3 km no Rīgas robežas. Tiesa norādīja, ka tā ir publiski pieejama informācija un pati var to pārbaudīt. Pieteicēja izskaidroja, ka šoferi adreses bieži jauc un konkrēto adresi brauc no Salaspils puses, tāpēc adresē tika ieverta norāde „Rīga", lai šoferi nebrauc nepareizi. Tā kā pieteicēja sniedza izsmeļošu informāciju par šo apstākli, tiesa nepamatoti neprecīzo adresi izmantoja kā argumentu pieteikuma noraidīšanai.

[5.2] Tiesa konstatēja, ka CMR 5.ailē netika norādīti pievienojamie dokumenti. Pieteicējas pārstāve tiesas sēdē skaidroja, ka iepriekšējos auditos tai netika norādīts, ka CMR obligāti jānorāda pievienojamie dokumenti. Saskaņā ar Konvencijas par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu 6.panta 2.punktu tikai nepieciešamības gadījumā CMR var saturēt ziņas par pārvadātājam nodoto dokumentu sarakstu.

[5.3] Tiesa konstatēja, ka kravu saņēma cits uzņēmums. Pieteicēja lūdza tiesu uzdot sagatavot un iesniegt darījumu apliecinošus dokumentus ar citiem partneriem, no kuriem var secināt, ka pasūtījumu veic darījumu partneris, bet preci nogādā uz citu vietu, kur atrodas nākamais sadarbības partneris, tiesa šo lūgumu noraidīja. Tiesa neņēma vērā pieteicējas paskaidroto, ka šādi darījumi ir normālā komercprakse ne tikai pieteicējai, bet arī komersantiem Eiropas Savienībā.

[5.4] Nav saprotams, kā tiesa bez ekspertīzes veikšanas var apšaubīt /pers. H/ parakstus. Tiesas sēdē /pers. H/ apstiprināja, ka ir vedis alumīnija stieņus no Rīgas uz Slovākiju, no *Alytus* uz Slovākiju un no *Alytus* uz Rīgu. Viņš apstiprināja preču iekraušanu /adrese/. Tiesas spriedumā nav secināts, ka apstrīdētie darījumi notika citādi.

[5.5] Tiesa apšaubīja preču transportēšanas dokumentos norādīto informāciju. Tiesas sēdē /pers. D/ apstiprināja, ka SIA „Vervo" bija starpnieks – nodeva transporta pakalpojumu sniegšanu citiem uzņēmumiem. /pers. D/ apstiprināja dienestam norādītos piegādes maršrutus un paskaidroja, ka sīkāku informāciju var sniegt /pers. N/, kas pieņēma pasūtījumu un izrakstīja rēķinus. Pieteicējas lūgumu nopratināt /pers. N/ un SIA „Vervo" grāmatvedi tiesa atstāja bez ievērības. Šīs personas var izskaidrot, kāpēc ir mainīta pasūtījumā norādītā informācija un kāpēc pēc dienesta pieprasījuma 2016.gada jūlija beigās tika precizēts 2016.gada 31.marta rēķins.

[5.6] Tiesā būtu jānopratina arī pārējās transporta kompānijas, kas veica pārvadājumus uz Slovākiju. Dienesta pārstāve tiesai jau to lūdza.

[5.7] Nav saprotams, kāpēc tiesa neņēma vērā SIA „V.K.G. un ??" autovadītāja paskaidrojumus un liecinieka /pers. L/ liecību, kuros darījumi tika apstiprināti.

[5.8] Pieteicēja gatavo papildu pierādījumus, uz kuriem norādīts spriedumā. Pieteicēja tos iesniegs pēc neilga laika.

[6] Paskaidrojumā par apelācijas sūdzību dienests norāda turpmāk minēto.

[6.1] CMR norādīta nekonkrēta to noformēšanas vietas adrese – Rīga. /pers. A/ tiesas sēdē norādīja, ka CMR tika noformētas Salaspilī, kad prece tika izsniegta pārvadātājam. Tātad /pers. A/būtībā apliecināja, ka CMR norādīta faktiskajiem apstākļiem neatbilstoša informācija.

Nav saprotams pieteicējas norādītais, ka CMR norādīta neprecīza to sastādīšanas vieta, lai pārvadātājiem būtu vieglāk atrast pieteicējas noliktavu. No /pers. A/ teiktā izriet, ka CMR tika noformēta, kad pārvadātājs jau bija ieradies preču iekraušanas vietā.

[6.2] Konvencija par kravas starptautisko autopārvadājumu līgumu neuzliek pienākumu CMR 5.ailē norādīt tai pievienotos dokumentus. Tomēr šādas informācijas nenorādīšana liedz izsekot, kādi dokumenti par piegādājamo kravu bija transportētāju rīcībā un kāda krava tika nodota transportēšanai. /pers. A/ tiesas sēdē norādīja, ka nezināja par nepieciešamību CMR norādīt pievienojamos dokumentus. Tiesa pamatoti secināja, ka šāda pieteicējas norāde neiztur kritiku, jo uz šādu nepieciešamību ir norādīts CMR 5.ailē.

No CMR ietvertās informācijas nav konstatējams, vai un kad īpašuma tiesības uz strīdus preci ieguva *Nastaz*, jo preces saņemšana konkrētajā vietā nav apstiprināta ar uzņēmuma *MTM-Zlievaren s.r.o.* spiedogu CMR. Turklāt CMR nav norādīts preces iepakojuma veids, skaits, laiks, kad kravas pārvadātājs saņēmis un izsniedzis kravu. Tādējādi CMR nesniedz skaidru priekšstatu par darījuma norisi.

[6.3] /pers. H/ liecinātais, ka viņš vedis kravu ar alumīnija stieņiem arī no Rīgas uz Slovākiju, nenozīmē, ka tā ir noticis apstrīdēto darījumu gadījumā. Liecinieks liecināja, ka dienestam sniedza paskaidrojumu no paša sagatavotā dokumenta (automašīnas ceļazīmes), kurā norādīts pārvadājuma maršruts. Viņš paskaidroja, ka šajā gadījumā no Rīgas uz *Alytus* braucis ar tukšu mašīnu un alumīnija stieņi tika iekrauti *Alytus*. Tātad /pers. H/ neapstiprināja strīdus preču iekraušanu/adrese/.

[6.4] Dienests nav ieguvis tiešus pierādījumus par pieteicējas negodprātīgu rīcību nodokļu jomā, taču to var secināt no visu lietā iegūto netiešo pierādījumu kopuma, tostarp no pieteicējas un darījumu partnera pretrunīgajiem

paskaidrojumiem. Apstāklis, ka procesa dalībnieka un tiesas viedoklis atšķiras, nevar būt par pamatu secinājumam, ka tiesas vērtējums nav objektīvs.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa pārsūdzētā sprieduma daļā ir pareizi konstatējusi piemērojamās tiesību normas, identificējusi strīdus jautājumu un konstatējusi lietā esošos pierādījumus, kā arī daļēji pareizi tos izvērtējusi (*sk. 4.1.–4.4 un 4.6.–4.14.punktu*). Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai minētajā daļā un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

[10] Apgabaltiesa uzskata par pareizu pirmās instances tiesas secināto attiecībā uz strīdus CMR norādīto sastādīšanas vietu. Saskaņā ar /pers. A/ paskaidroto tiesas sēdē CMR gatavoja viņš un pats vai arī pieteicējas grāmatvede preces iekraušanas vietā CMR tālāk nodeva pārvadātājam. Līdz ar to /pers. A/ skaidrojums, ka CMR to sastādīšanas vieta „Rīga" norādīta konkrētās adreses vieglākai atrašanai, ir neloģisks.

[11] Apgabaltiesa piekrīt pieteicējai, ka normatīvie akti neuzliek pieteicējai pienākumu CMR 5.ailē norādīt tai pievienotos dokumentus. Taču CMR veidlapā šāda aile ir paredzēta, līdz ar to pieteicējai bija iespēja strīdus CMR norādīt tām pievienotos dokumentus, ja tie tika noformēti. Tā kā nevienā no strīdus CMR 5.aile nav aizpildīta, tiesa pamatoti secināja, ka no pieteicējas noformētajām CMR nav konstatējams, kāds preces veids un skaits ir nodots transportēšanai, un pamatoti šo apstākli ņēma vērā kopsakarā ar pārējiem lietā konstatētajiem apstākļiem, vērtējot pārsūdzētā lēmuma tiesiskumu.

[12] Pieteicējas ieskatā tiesa nepamatoti neņēma vērā tās paskaidroto, ka preces pasūtīja uzņēmums *Nastaz*, bet tās uzreiz tika nogādātas nākamajam darījumu ķēdes uzņēmumam *MTM-Zlievaren s.r.o.* saskaņā ar pieteicējas vienošanos ar uzņēmumu *Nastaz.* Pieteicēja norāda, ka tas atbilst normālai komercpraksei.

Apgabaltiesai nav pamata apšaubīt, ka šāda darījumu faktiskā norise vispārīgi ir iespējama. Taču, ņemot vērā pārējos dienesta konstatētos apstākļus, apgabaltiesas ieskatā ar pieteicējas paskaidroto nav pietiekami, lai atzītu, ka tieši šādi ir norisinājušies izskatāmajā lietā dienesta pārbaudītie darījumi. Ne audita laikā, ne arī lietas izskatīšanas laikā tiesā nav izdevies noskaidrot to, konkrēti ar kuru personu no uzņēmuma *Nastaz* pieteicēja ir vienojusies par konkrēto darījumu, kura persona ir parakstījusi divus ar pieteicēju noslēgtos līgumus, kaut arī pieteicēja jau audita laikā paskaidroja (*sk. lietas 1.sējuma 239.lapu, atbildi uz 5.dienesta jautājumu*), ka ar *Nastaz* uztur pastāvīgu kontaktu un *Nastaz* direktors ir apliecinājis, ka atskaites ir laicīgi nosūtītas un darījumi ir deklarēti. Pieteicēja 2016.gada 6.jūlijā audita sākumsarunā norādīja (*sk. lietas 1.sējuma 70.lapas otra puse, atbilde uz 11.jautājumu*), ka preču daudzums, sortiments un cena darījumos ar *Nastaz* tika noteikta pasūtījumā. Taču dienestam šādi rakstveida pasūtījumi netika iesniegti, līdz ar to dienests to pamatoti ņēma vērā pārsūdzētajā lēmumā, vērtējot /pers. A/ paskaidrojumu ticamību. Tiesas sēdē /pers. A/ paskaidroja, ka preču pasūtījumi tika sūtīti elektroniski vai pa faksu, taču arī tiesā šādi pasūtījumi nav uzrādīti. Tādējādi no pieteicējas paskaidrotā nav identificējams, kura persona pārstāvēja uzņēmumu *Nastaz*.

Ņemot vērā, ka darījumi ar uzņēmumu *Nastaz* noformēti par preču piegādi kopumā gandrīz 250 000 *euro* vērtībā, apgabaltiesa neuzskata par ticamu /pers. A/ paskaidroto, ka viņš konkrēti neatceras, ar kuru *Nastaz* pārstāvošo personu viņš vienojās par strīdus darījumiem. Līdz ar to arī pieteicējas paskaidrotais par uzņēmuma *Nastaz* pārstāvja norādījumiem preci uzreiz piegādāt uzņēmumam *MTM-Zlievaren s.r.o.* nav ticams.

[13] Pieteicēja norāda, ka tiesa nepamatoti apšaubīja /pers. H/ parakstus par pārvadājumiem noformētajos dokumentos.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka tiesa spriedumā ir secinājusi: „tiesai nerodas šaubas, ka CMR nebūtu parakstījis /pers. H/". Apgabaltiesas ieskatā šis tiesas secinājums nav noformulēts skaidri un to iespējams saprast gan tādējādi, ka tiesa /pers. H/ parakstu apšauba, gan tādējādi, ka tiesa viņa parakstu neapšauba. Taču, lasot iepriekš citēto tiesas secinājumu kopsakarā ar pārējiem tiesas secinājumiem par SIA „Belle Transport" noformētajiem transporta pakalpojumiem, apgabaltiesa secina, ka pirmās instances tiesa /pers. H/ parakstu dokumentos nav apšaubījusi. Proti, tiesa secināja, ka dokumentus, kuros kā transportlīdzekļa vadītājs norādīts /pers. G/, faktiski ir parakstījis /pers. H/.

[14] Pieteicēja norāda, ka tiesa nepamatoti neņēma vērā SIA „V.K.G. un ??" autovadītāja /pers. K/ paskaidrojumus un /pers. L/ liecību, kuros darījumi tika apstiprināti.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka Administratīvajā rajona tiesā nopratinātie liecinieki /pers. D/, /pers. L/, /pers. K/ un /pers. H/ vispārīgi apstiprināja dokumentos norādītos darījumus, taču uz jautājumiem par konkrētiem pārvadājumiem

un dienesta konstatētajām nepilnībām, neskaidrībām un neatbilstībām par dokumentos norādīto un par darījumu norisi nevarēja atbildēt precīzi, vien norādīja, ka neskaidrie jautājumi ir noskaidrojami no dokumentiem vai no citām personām. Tādējādi šo liecinieku liecības un paskaidrojumi, kuros vispārīgi ir apstiprināta pārvadājumu pakalpojumu sniegšana, nav pietiekami, lai atspēkotu dienesta konstatētās neskaidrības un neatbilstības par preču pārvadāšanu noformētajos dokumentos, kuru dēļ dienests apšaubīja preču pārvadājumus no pieteicējas telpām /adrese/ uz Slovākiju uzņēmumam *Nastaz*.

[15] Pieteicēja norāda, ka tiesā kā liecinieks nepamatoti netika nopratināts SIA ,,Vervo" menedžeris /pers. N/ un grāmatvede, jo saskaņā ar /pers. D/ paskaidroto viņi var izskaidrot dokumentos par preču pārvadājumiem norādīto. Pieteicējas ieskatā tiesai bija jānopratina arī pārējo transporta kompāniju, kas veica pārvadājumus uz Slovākiju, pārstāvjus, ko dienesta pārstāve lūdza jau pirmās instances tiesā.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 15.marta sēdes protokolā (*lietas 3.sējuma 179.lapa*) norādīts, ka dienesta pārstāves ieskatā pārējo transporta kompāniju pārstāvjus kā lieciniekus var izsaukt, bet dienesta pārstāve šādu lūgumu pirmās instances tiesā neizteica. Līdz ar to tiesai jautājums par pārējo transporta kompāniju pārstāvju nopratināšanu nebija jāizlemj kā dienesta pārstāves izteikts lūgums.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā lietā esošie pierādījumi ir pietiekami. Tā kā lietā ir strīds par darījumiem, kas noformēti 2016.gada februārī un aprīlī, tiesas ieskatā transporta kompāniju pārstāvju, kā arī SIA ,,Vervo" menedžera un grāmatvedes nopratināšana nebūtu lietderīga. Kopš strīdus darījumu noformēšanas ir pagājis tik ilgs laiks, ka uzņēmumu pārstāvji tiesas ieskatā vairs nespētu atcerēties konkrētu pārvadājumu norises un dokumentu noformēšanas apstākļus. Kā tiesa jau norādīja iepriekš, Administratīvajā rajona tiesā nopratinātie liecinieki uz jautājumiem par darījumu norisi atbildēja vispārīgi, uz jautājumiem par konkrētiem pārvadājumiem nevarēja atbildēt un atsaucās uz dokumentos norādīto. Tāpēc tiesai nav pamata uzskatīt, ka citi tiesas izsauktie liecinieki pieteicēju interesējošos darījumu apstākļus varētu atcerēties labāk.

Turklāt, ja pieteicēja uzskatīja, ka dienesta iegūtie pierādījumi nav ticami un vēlējās tos atspēkot, pašai pieteicējai vispirms bija pienākums no transporta pakalpojumu sniedzējiem nekavējoties iegūt pierādījumus, kas atspēko dienesta secināto. Tikai, ja pieteicējai no tās neatkarīgu iemeslu dēļ nebūtu iespējams nepieciešamos pierādījumus iegūt, tiesai būtu pienākums tos iegūt pieteicējas vietā. Taču no lietas materiāliem neizriet, ka pieteicēja būtu centusies no transporta pakalpojumu sniedzējiem iegūt pierādījumus, kas atspēko dienesta secināto. Pieteicēja 2018.gada 27.jūlijā sagatavotājā apelācijas sūdzībā norādīja, ka tā gatavo papildu pierādījumus un pēc neilga laika tie tiks iesniegti tiesā, taču apgabaltiesā līdz tiesas noteiktajam papildu pierādījumu iesniegšanas termiņam 2018.gada 20.decembrim papildu pierādījumi tā arī netika iesniegti.

Ņemot vērā minēto, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka lietā esošie pierādījumi ir pietiekami un pieteicējas norādītos lieciniekus nav nepieciešams nopratināt.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Noraidīt SIA „AR INVEST" pieteikumu par Valsts ieņēmuma dienesta 2017.gada 3.augusta lēmuma Nr.30.2-22.7/4238 atcelšanu.

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

Tiesnese referente I.Amona
Tiesneses K.Kalvāne
V.Zommere