ECLI:LV:ADAT:2018:1011.A420209817.5.S

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420209817
AA43-0873-18/25

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 11.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Inga Juhņeviča-Knoka,
tiesneses Indra Meldere un Linda Vīnkalna

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Sudraba Zvīņas" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru SIA „Sudraba Zvīņas" tiktu atmaksāta 2016.gada 3.ceturksnī deklarētā pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa 14 232,75 *euro* apmērā, sakarā ar SIA „Sudraba Zvīņas" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 12.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] SIA „Sudraba Zvīņas" (turpmāk – pieteicēja) iesniedza Valsts ieņēmumu dienestā (turpmāk – Dienests) pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarāciju un precizēto deklarāciju par 2016.gada 3.ceturksni, deklarējot pārmaksāto PVN 14 232,75 *euro* apmērā.

Ar Dienesta Nodokļu pārvaldes Pirmās pievienotās vērtības nodokļa datu ticamības novērtējuma daļas vadītāja vietnieka 2017.gada 20.februāra lēmumu Nr.30.1-8.46/21162 (turpmāk – sākotnējais lēmums) nolemts atteikt atmaksāt pieteicējas PVN deklarācijā par 2016.gada 3.ceturksni uzrādīto pārmaksāto nodokļa summu 14 232,75 *euro* apmērā.

[2] Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektoram.

Ar Dienesta ģenerāldirektora 2017.gada 30.marta lēmumu Nr.30.1-8.3/60781 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicējas paskaidrojumos un iesniegtajos darījumu apliecinošo dokumentu atvasinājumos nav saskatāma tiešas un tūlītējas saiknes esība starp konkrētu iepriekš veiktu darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem, kas piešķir atskaitījuma tiesības, lai zivju pārstrādes iekārtas tiktu atzītas kā daļa no sagatavošanas darbiem nākotnē plānotai saimnieciskai darbībai. Pieteicēja nav iesniegusi nevienu dokumentu, kas pamatoti apliecinātu sagatavošanās darbu veikšana nākotnē plānotajai saimnieciskajai darbībai. To apstiprina arī informācija, ka pieteicēja jau kopš iekārtu iegādes 2016.gada 29.jūlijā nav ieguvusi Pārtikas un veterinārā dienesta atļauju, uzņēmumā strādā trīs darbinieki, no kuriem diviem kopš 2016.gada decembra vairs netiek aprēķinātas algas (tātad netiek veikti sagatavošanās darbi), turklāt kopš reģistrēšanās Dienesta PVN maksātāju reģistrā no 2016.gada 29.jūnija līdz 2016.gada decembrim nav veikusi ar PVN apliekamus darījumus.

[2.2] 2017.gada 20.janvārī tematiskās pārbaudes ietvaros veiktās apsekošanas laikā tika uzrādīti iegādātie pamatlīdzekļi un iekārtas, kuras nebija marķētas. Līdz ar to nebija iespējams identificēt tās ar 2016.gada 29.jūlija preču pavadzīmē Nr.VIV008 norādītajām iekārtām.

[2.3] Izvērtējot bankas dokumentus, Dienests konstatēja, ka apmaksa par preci nav veikta atbilstoši 2016.gada 29.jūlija preču pavadzīmē Nr.VTV008 norādītajiem termiņiem, ir pieļauti ievērojami norēķinu kavējumi, kas neatbilst saprātīgiem saimnieciskās darbības veikšanas principiem.

[2.4] Pieteicēja kļūdaini uzskata, ka PVN pārmaksa atteikta tāpēc, ka pieteicējai vajadzēja veikt papildu pārbaudes par savu darījuma partneri. Lēmums nav balstīts uz secinājumu, ka SIA „VIVA FISH" nav iemaksājusi PVN budžetā – šis fakts ir norādīts vien kā papildu arguments.

[3] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot Lēmumu atcelt un uzlikt pienākumu Dienestam atmaksāt pieteicējai PVN pārmaksu par 2016.gada 3.ceturksni 14 232,75 *euro* apmērā. Pieteikumā norādīti šādi argumenti.

[3.1] Lēmumā nepamatoti secināts, ka 2016.gada 29.jūlija preču pavadzīmē Nr.VIV008 minētās iekārtas nav identificējamas. Katra no minētajā pavadzīmē uzskaitītajām iekārtām tika iegādāta vienā eksemplārā un tādējādi bija identificējama arī bez marķējuma. Turklāt šaubu gadījumā, vai uzrādītās iekārtas ir tās pašas, kas pavadzīmē, Dienesta amatpersonas varēja pieaicināt speciālistu šo iekārtu identificēšanai. Iekārtu izcelsmi varēja noskaidrot, pieprasot attiecīgo informāciju no pieteicējas vai no SIA „VIVA FISH", no kuras pieteicēja iegādājās iekārtas.

SIA „VIVA FISH" ir sniegusi ap liecinājumu, ka pavadzīmē minētās iekārtas ir saražotas tādā sortimentā un daudzumā, kā norādīts pavadzīmē. Pavadzīmē minētās iekārtas SIA „VIVA FISH" iegādājās SIA „Ivolga", kurai tās bija izgatavotas un uzstādītas projekta ietvaros.

Dienesta darbiniekiem, veicot tematisko pārbaudi, bija pienākums un iespējas grāmatvedības pamatdokumentos pārbaudīt un secināt, ka tematiskajā pārbaudē uzrādītās iekārtas ir tās, kas norādītas pavadzīmē.

[3.2] Dienesta secinājums, ka pavadzīmē norādītā apmaksas termiņa kavējums uz vienu mēnesi un divām dienām ir uzskatāms par ievērojamu, nav balstīts uz tiesību normām. Tāpat nepamatots un nepierādīts ir pieņēmums, ka šāds kavējums neatbilst saprātīgas saimnieciskās veikšanas principiem. Pieteicēja par iekārtām ir pilnībā norēķinājusies ar SIA „VIVA FISH". Līdz ar to šāds iegādes darījums ir noticis un ir izpildīts.

[3.3] Dienesta secinājums, ka iekārtas netiks izmantotas saimnieciskajā darbībā, ir kļūdains un nav pamatots. Dienestam iesniegtie un Dienesta iegūtie pierādījumi neliecina, ka pieteicēja neplāno iekārtas izmantot savas saimnieciskās darbības ietvaros ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai. Saimnieciskās darbības uzsākšanai pieteicējai ir nepieciešamie naudas līdzekļi, un valde plānoja pārmaksāto nodokļa summu 14 232,75 *euro* iztērēt darba spēka nodrošināšanai un zivju iegādei, lai uzsāktu ražošanu. Dienesta lēmums pārmaksu neatmaksāt faktiski būtiski aizkavēja saimnieciskās darbības uzsākšanu. Turklāt ir pamats uzskatīt, ka Latvijas tirgū ir vērojama krīze zivju pārstrādes jomā, jo Krievijas Federācijas piemēroto sankciju rezultātā Latvijas uzņēmumiem, kas strādā zivju pārstrādes jomā, ir ļoti problemātiski pārdot saražotās preces, jo klienti, galvenokārt, ir no NVS valstīm. Neviens nevar apgalvot, ka situācija tuvākajā nākotnē neuzlabosies.

[3.4] Pieņemot Lēmumu, Dienests pārkāpa Administratīvā procesa likumā nostiprināto privātpersonu tiesību ievērošanas, tiesiskuma, tiesību normu saprātīgas piemērošanas, patvaļas aizlieguma un tiesiskās paļāvības principus.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2018.gada 12.februāra spriedumu noraidīja pieteicējas pieteikumu. Tiesa spriedumu pamatoja ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[4.1] Pieteicēja 2016.gada 3.ceturkšņa PVN deklarācijā atskaitīja priekšnodokli 14 232,75 *euro* apmērā saskaņā ar SIA „VIVA FISH" vārdā izrakstīto 2016.gada 29.jūlija pavadzīmi Nr.VIV008, kas izrakstīta par aizvākoto kārbu mazgātāja un žāvētāja, sāls dozatora, kārbu tintes marķētāja, amortizācijas vannas, konservu kārbu dubuktšuvju kontroles projektora, tvaika katla 200 l, aizvākoto kārbu mazgāšanas iekārtas, krēslu, konservu kārbu etiķējamās mašīnas un cepšanas krāsns piegādi. Pavadzīmi no SIA „VIVA FISH" puses parakstījis valdes loceklis /pers. J/, no pieteicējas puses /pers. K/.

[4.2] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas 1.punktu, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Minētā likuma 92.panta ceturtā daļa noteic, ka reģistrētam nodokļa maksātājam ir tiesības priekšnodokli atskaitīt no valsts budžetā maksājamās nodokļa summas, ja šajā likumā nav noteikts citādi.

Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 7.maija sprieduma lietā Nr.SKA-14/2013 8.punktu*).

Lai PVN maksātājs būtu tiesīgs atskaitīt priekšnodokli no budžetā maksājamās PVN summas, primāri nepieciešams konstatēt, ka nodokļa maksātājs faktiski ir saņēmis preces vai pakalpojumus, kas ir norādīti cita nodokļa maksātāja izrakstītajā rēķinā vai pavadzīmē.

No Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmās daļas izriet, ka viens no priekšnoteikumiem priekšnodokļa atskaitīšanai ir tas, ka iegādātās preces vai saņemtie pakalpojumi ir izmantoti savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Lai nodokļu maksātājam tiktu atzītas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu un tiktu noteikts šo tiesību apjoms, ir nepieciešama tiešas un tūlītējas saiknes esība starp konkrētu iepriekš veiktu darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem, kas piešķir atskaitījuma tiesības.

Tiesa atsaukusies uz Eiropas Savienības Tiesas atzīto, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli, kas samaksāts par iepriekš iegādātām precēm vai pakalpojumiem, paredz, ka to iegādes izdevumi veido daļu no tādu darījumu cenas, par kuriem nākotnē jāmaksā PVN, kas dod tiesības veikt atskaitījumu. Tiesības atskaitīt priekšnodokli tiek atzītas arī tad, ja attiecīgo pakalpojumu izmaksas veido daļu no sabiedrības pārdodamo preču vai sniegto pakalpojumu cenas, proti, šādas izmaksas ir tieši un tūlītēji saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību kopumā. Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu nav, ja apliekamās personas statuss un tiesības atskaitīt priekšnodokli ir iegūtas negodīgā ceļā, piemēram, persona ļaunprātīgi mēģinājusi radīt nepareizu priekšstatu par noteiktas saimnieciskās darbības uzsākšanu. Terminu „tieša un tūlītēja saikne" nav iespējams sīkāk skaidrot un definēt, jo tas varētu atšķirties atkarībā no katra specifiskā gadījuma. Taču tiešas un tūlītējas saiknes kritēriji pamata tiesvedības faktiem ir jāpiemēro nacionālajai tiesai, ņemot vērā visus apstākļus, kuros

norisinājušies attiecīgie darījumi.

Tiesa atsaukusies arī uz Augstākās tiesas judikatūrā izteikto atziņu, ka tas, kā pareizi izprast terminu „tieša un tūlītēja saikne", ir atkarīgs no katra gadījuma. To, vai šāda saikne eksistē, nosaka tiesa, kura izskata konkrēto lietu. Turklāt nepieciešams, lai iegādātās preces un pakalpojumi ir patiešām vajadzīgi saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai (*sk. Augstākās tiesas 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-23/2007 15.punktu, 2008.gada 28.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-46/2008 12., 14.punktu, 2014.gada 30.jūnija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-0197-14 9.punktu*).

Izskatāmās lietas kontekstā ir būtiski ņemt vērā, ka saimnieciskā darbība var sastāvēt no vairākiem secīgiem darījumiem, kā arī no secīgu darbību kopuma. Arī sagatavošanās darbus, kas nepieciešami saimnieciskās darbības veikšanai, ir jāuzskata par saimniecisko darbību. Tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumu personai, kura ir veikusi sagatavošanas darbus, paliek arī tad, ja vēlāk tiek nolemts nepāriet pie izpildes daļas un apliekamos darījumus neveikt.

Tomēr arī šajā gadījumā ir jāpastāv tiešai un tūlītējai saiknei starp sākotnējo darījumu un vēlākiem darījumiem, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitījumu (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2005.gada 3.marta sprieduma lietā C-32/03 22., 26.punktu, 2007.gada 8.februāra sprieduma lietā C-435/05 23.punktu*).

Sagatavošanās darbi ir iekļaujami saimnieciskajā darbībā tikai tad, ja nodokļa maksātāja nodoms veikt saimniecisko darbību ir pietiekami ticams, ko var apliecināt gan viņa iepriekšējās sagatavošanās darbības, gan citi pierādījumi kopumā. Savukārt kādas darbības iepriekšēja veikšana, pastāvot tikai abstraktai vēlmei kaut ko kaut kad darīt, pati par sevi neliecina, ka sagatavošanās darbības tik tiešām ir saistītas ar plānoto saimniecisko darbību, kas dod tiesības atskaitīt priekšnodokli. Šāda abstrakta vēlme liecina par nodokļu maksātāja nodomu gūt fiskālas priekšrocības (*sk. Augstākās tiesas 2008.gada 23.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-476/2008 8.punktu, 2010.gada 29.marta sprieduma lietā Nr.SKA-52/2010 8.punktu, 2012.gada 8.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-523/2012 9.punktu*).

Ievērojot minēto, tiesa vērtēja, vai pieteicējai bija nopietns nodoms veikt ar PVN apliekamus darījumus ar iegādātajām precēm. Nekonstatējot pieteicējas nopietnu nodomu veikt saimniecisko darbību, ir pamats ierobežot pieteicējas tiesību atskaitīt priekšnodokli.

[4.3] Atsaucoties uz Komerclikuma 221.panta pirmo daļu, Civillikuma 1405. un 1410.pantu, tiesa secināja, ka valdes loceklis ir juridiskas personas likumiskais pārstāvis, kas var veikt darījumus uzņēmuma vārdā pats, vai pilnvarot kādu citu personu pārstāvēt sabiedrību tiesiskajās attiecībās un pārvaldīt sabiedrību.

/pers. K/ 2018.gada 22.janvāra tiesas sēdē liecināja, ka laika periodā, kad viņš bijis pieteicējas valdes loceklis, nekādi līgumi vai priekšlīgumi nav slēgti un arī par citām darbībām, kas vērstas uz saimnieciskās darbības uzsākšanu, nezināja. Tas tiesas ieskatā liecina, ka pieteicēja pēc iekārtu iegādes nav veikusi aktīvas darbības, kas vērstas uz ražošanas uzsākšanu.

Liecinieks /pers. K/ nevarēja paskaidrot, vai ražotnei būtu nepieciešamas kādas papildus iekārtas, norādīja, ja uzņēmums sāktu darboties, ražošanu vadītu /pers. N/. Atbildot uz jautājumiem, ko viņš pats darītu strādājošā uzņēmumā, skaidru atbildi nesniedza, vien norādīja, ka nenodarbotos ar ražošanas un cilvēku vadību. Viņam nebūtu laika un iespējas braukāt un skatīties, kas notiek uz vietas.

Tas tiesas ieskatā liecina, ka /pers. K/ kā pieteicējas valdes loceklim nemaz nebija nodoms darboties kā valdes loceklim un veikt saimniecisko darbību.

[4.4] Tiesas sēdē /pers. K/ par finanšu līdzekļiem, kas izmantoti iekārtu iegādes darījumā, nevarēja sniegt skaidru atbildi un norādīja, ka līdzekļus piesaistījis /pers. N/. Lietā atrodas starp pieteicēju un *OU Xowwi* 2016.gada 5.septembrī noslēgtais līgums par 81 770 *euro* aizdošanu, kuru abu pušu vārdā parakstījis /pers. K/. Liecinieks nevarēja tiesas sēdē paskaidrot, kā aizņemtie līdzekļi izmantoti, un nevarēja izskaidrot, kāpēc līgums noslēgts. Savukārt /pers. N/ 2017.gada 23.oktobra tiesas sēdē paskaidroja, ka iekārtu iegādei saņemts aizdevums no Igaunijas uzņēmuma. No iepriekš minētā secināms, ka pieteicējas valdes loceklis nevar izskaidrot darījuma norisi un darījuma veikšanas apstākļus. Lietā tiek sniegta pretrunīga informācija par darījuma finansēšanu. Saskaņā ar pavadzīmi samaksu par iegādātajām iekārtām vajadzēja veikt 14 kalendāro dienu laikā, bet līgums ar *OU Xowwi* noslēgts tikai 2016.gada 5.septembrī. Samaksa par iekārtām saskaņā ar lietā esošo konta pārskatu veikta tikai 2016.gada 14.septembrī, proti, vairāk nekā mēnesi pēc noteiktā samaksas termiņa, lai gan /pers. K/ liecināja, ka samaksa veikta termiņā.

[4.5] Pavadzīmē kā preču saņemšanas un izsniegšanas vieta norādīta /adrese/. No lietas apstākļiem izriet, ka iekārtas atrodas šajā vietā un mainoties īpašniekiem, tās netiek pārvietotas.

Liecinieks /pers. K/ liecināja, ja sāktos ražošana, telpas tiktu īrētas, savukārt /pers. N/ tiesas sēdē paskaidroja, ka par telpām tiekot maksāta nomas maksa 200 *euro*, samaksu viņš veicot no saviem līdzekļiem. Tas nozīmē, ka lietā ir pretrunīga informācija par to, saskaņā ar kādiem noteikumiem iekārtas atrodas telpās.

[4.6] /pers. J/ tiesa sēdē liecināja, ka telpas, kurās iekārta atrodas, nomātas no SIA „Ivolga". Strīdus iekārtas arī iegādātas no SIA „Ivolga". Darbības laikā vienošanās par produkcijas realizāciju bijusi ar /pers. O/. Kad pasliktinājusies veselība, darbā pieņemts /pers. N/.

Savukārt /pers. K/ tiesas sēdē liecināja, ka, iegādājoties iekārtas un maksājot telpu īri, viņu atbalstījis /pers. N/. Uzņēmums dibināts ar mērķi iegādāties iekārtas no SIA „VIVA FISH". Pašam šajā jomā neesot bijusi pieredze, tāpēc bijis paredzēts iesaistīt brāli (/pers. O/) un /pers. N/. Iekārtas iegādātas ar /pers. N/ starpniecību.

Izvērtējot minētās liecības, tiesa secināja, ka abiem darījumā iesaistītajiem uzņēmumiem ir saistība ar /pers. N/ un /pers. O/. Pieteicējas valdes loceklis darījuma veikšanas laikā kā darījuma organizatoru norāda /pers. N/ un pats nespēj ticami pastāstīt par plānoto saimniecisko darbību.

[4.7] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu nodokļu maksātājam, kurš nepiekrīt Dienesta secinājumiem un veiktajam nodokļu aprēķinam, jāiesniedz pierādījumi, kas apstiprina pretējo.

Tiesa pēc pieteicējas lūguma kā lieciniekus nopratināja arī /pers. O/ un /pers. P/, bet viņi par iespējamo saimnieciskās darbības uzsākšanu sniedza vispārīgu informāciju, proti, /pers. O/ vispārīgi norādīja, ka bijusi vienošanās, ka viņš varētu būt tirdzniecības daļas vadītājs, savukārt /pers. P/ vispārīgi norādīja, ka bijusi saruna, vai viņa varētu būt ražošanas vadītāja. Tiesas ieskatā, iepriekš minētās liecības nepierādīja pieteicējas nodomu veikt saimniecisko darbību, jo sarunas ir bijušas vispārīgas un nav konstatējami citi apstākļi, kas nepieciešami ražošanas uzsākšanai.

Tiesas ieskatā pieteicēja nav iesniegusi ticamus pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas nodomu veikt saimniecisko darbību, lai gan šis apstāklis ir viens no obligātajiem nosacījumiem, lai nodokļu maksātājam ļautu izmantot tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka nav pamata izdot pieteicējai labvēlīgu administratīvo aktu, ar kuru pieteicējai tiktu atmaksāta pārmaksātā 2016.gada 3.ceturksnī uzrādītā PVN pārmaksa 14 232,75 *euro*.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 12.februāra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā pieteicēja atsaucās uz pieteikumā minētajiem argumentiem, papildus norādot šādus apsvērumus.

[5.1] Tiesa nav vērtējusi pieteicējas valdes locekļa /pers. K/ liecības kopsakarā ar citu liecinieku liecībām un lietā esošajiem dokumentārajiem pierādījumiem, kā arī nav ņēmusi vērā, ka liecības sniegtas par apstākļiem, kas bijuši pirms diviem gadiem. Tiesa tendenciozi ir analizējusi /pers. K/ liecības.

Tiesai bija jāņem vērā, ka /pers. K/ vadīja SIA darbību un ka SIA bija nodarbināts kvalificēts darbinieks /pers. N/, kurš detalizēti pārzina zivju konservu ražošanas specifiku un kuram ir vairāku gadu darba pieredze šajā jomā. /pers. N/ palīdzēja attīstīt SIA, piesaistot tai naudas aizdevumu, ar kura palīdzību SIA izdevies norēķināties par iekārtām.

Pat, ja /pers. K/ nebija pieredzes zivju konservu ražošanas jomā, tas nav pamats secinājumam, ka viņam zināšanu trūkuma dēļ nebija nodoma darboties kā valdes loceklim un veikt saimniecisko darbību. /pers. K/ iemaksāja pieteicējas pamatkapitālu 5000 *euro* no saviem personīgajiem līdzekļiem, kas liecina par nopietnu nodomu veikt saimniecisko darbību. /pers. K/ un /pers. N/ ir biznesa partneri, un katram ir sava loma SIA attīstībā.

Sākotnēji SIA valdes loceklis bija /pers. K/, bet no 2017.gada 11.aprīļa /pers. N/ ieņem pieteicējas valdes locekļa amatu.

[5.2] Pretēji tiesas secinājumiem, no tiesas sēžu protokoliem izriet, ka liecinieks /pers. O/ ir sniedzis detalizētas un konsekventas liecības par apstākļiem, kas saistīti ar pieteicējas plānoto komercdarbību. Viņš ir liecinājis, ka viņam ir ilgstoša pieredze zivju konservu tirdzniecības jomā un viņš būtu spējīgs realizēt lielu konservu daudzumu, ja SIA sāktu tos ražot. Liecinieks liecināja, uz kādiem nosacījumiem ir vienojies sadarboties ar SIA, nosaucis plānoto mēnešalgu, procentu apmēru. Tiesa nemēģināja /pers. O/ pratināt ļoti detalizēti, savukārt /pers. O/ atbildēja uz visiem tiesas uzdotajiem jautājumiem. Ja tiesai bija šaubas par /pers. O/ liecību saturu, tiesai bija jāuzdod lieciniekam papildus jautājumi un jālūdz iesniegt pierādījumi.

[5.3] Tiesa nav vērtējusi to, ka lieciniece /pers. P/ detalizēti liecināja tiesai par pieteicējas plānoto zivju ražošanas procesu, to tehnisko pusi, atbildot uz visiem tiesas jautājumiem, kuri skāra ražošanas tehnisko pusi un arī jautājumus, kas skāra Pārtikas un veterinārā dienesta pārbaudes procesu, kas pieteicējai būtu jāiziet pirms ražošanas uzsākšanas. /pers. P/ nosauca vairākas personas, kuras bija gatavas strādāt pie pieteicējas, kā arī lieciniece detalizēti liecināja par katru pieteicējas iegādāto ražošanas iekārtas sastāvdaļu, to funkciju un nozīmi kopējā ražošanas procesā, norādot konkrētu struktūrvienību, kurā atrodas katra tiesas nosauktā ražošanas iekārta.

[5.4] /pers. N/ paskaidrojumus tiesa citēja tikai kontekstā ar atsevišķām /pers. K/ liecību daļām, taču nav vērtējusi /pers. N/ paskaidrojumus kopumā. No /pers. N/ paskaidrojumiem izriet, ka liecinieks ir kvalificēts speciālists zivju ražošanas jomā, ir zināma komercdarbības tehniskā puse, organizatoriskā puse, kā arī juridiska rakstura nianses, kas būtu jānokārto, lai uzsāktu zivju ražošanu ar pieteicējas īpašumā esošajām iekārtām. Paskaidrojumos /pers. N/ nenoliedza, ka faktiski finansēja iekārtu iegādi, un vēlāk pārņēma SIA vadīšanu, ir ieinteresēts, lai uzsāktu zivju konservu ražošanu pēc iespējas ātrāk un lai SIA gūtu peļņu.

[5.5] Tiesa nav sniegusi viedokli par Dienesta nekonsekvento rīcību, analoģiskā gadījumā rīkojoties atšķirīgi. Darījumu, kas izriet no pavadzīmes Nr.VIV008, Dienests nav atzinis par tādu, kas saistīts ar pieteicējas plānoto saimniecisko darbību, bet par iekārtu iegādes darījumu, kas izriet no pavadzīmes Nr.VIV007 un ir veikts ar tādu pašu mērķi, ir atzinis saistību ar SIA plānoto saimniecisko darbību.

[6] Dienests paskaidrojumā norāda, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un noraidāma. Administratīvā rajona tiesa spriedumā ir pilnīgi un vispusīgi noskaidrojusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un taisījusi pareizu un pamatotu spriedumu. Lietā netika iegūti ticami pierādījumi, kas pamato tiešas un tūlītējas saiknes pastāvēšanu starp preču pavadzīmē Nr.VIV008 iegādātajām iekārtām un pieteicējas saimniecisko darbību nākotnē. Šis administratīvais process ir nošķirts no procesa par pieteicēja citās deklarācijās deklarētās pārmaksas atmaksu. Dienesta pieļauta kļūda citā procesā nerada pieteicējai paļāvību, ka Dienests šo kļūdu turpinās pieļaut arī turpmāk un nepareizi piemēros tiesību normas.

Motīvu daļa

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu

izskata rakstveida procesā. Tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā.

Pieteicēja apelācijas sūdzībā lūgusi lietu izskatīt mutvārdu procesā, lai nepieciešamības gadījumā pieteicējai un tiesai būtu nodrošināta iespēja veikt liecinieku papildu nopratināšanu.

Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējusi pieteicējas motivāciju lūgumam par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā, atzīst, ka tas ir noraidāms, jo šajā gadījumā nepastāv objektīva nepieciešamība noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Lietas apstākļu objektīvai noskaidrošanai nav nepieciešams rīkot tiesas sēdi, jo no lietā esošajiem dokumentiem ir iespējams gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, liecinieki ir nopratināti pirmās instances tiesas sēdēs, kā arī procesa dalībnieki ir īstenojuši savas procesuālās tiesības sniegt savus paskaidrojumus par lietas apstākļiem. Arī pieteicēja, izsakot lūgumu, nav norādījusi, par kādiem lietā nozīmīgiem apstākļiem liecinieki nav nopratināti un varētu sniegt liecības tiesā. Savukārt apgabaltiesa nesaskata nepieciešamību atkārtoti izsaukt uz tiesas sēdi lieciniekus, jo lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai izspriestu šo lietu.

Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

[8] Administratīvā apgabaltiesa, izvērtējusi procesa dalībnieku argumentus kopsakarā ar lietā esošajiem pierādījumiem, atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Izvērtējot Administratīvās rajona tiesas 2018.gada 12.februāra sprieduma motivāciju, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, spriedumā ietvertā motivācija ir pareiza, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu tai pievienojas un atkārtoti to pašu motivāciju nenorāda.

Atbildot uz pieteicējas apelācijas sūdzības argumentiem, apgabaltiesa papildus norāda turpmāk minēto.

[10] Pirmās instances tiesa pareizi norādīja, ka no Pievienotās vērtības nodokļa 92.panta pirmās daļas un Augstākās tiesas un Eiropas Savienības Tiesas judikatūras izriet, ka tiesības atskaitīt priekšnodokli ir tikai tad, ja PVN samaksāts par precēm, kas patiešām vajadzīgas saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai, un pastāv tieša un tūlītēja saiknei starp priekšnodokli un apliekamajiem darījumiem.

Sagatavošanās darbi ir iekļaujami saimnieciskajā darbībā tikai tad, ja nodokļa maksātāja nodoms veikt saimniecisko darbību ir pietiekami ticams, ko var apliecināt gan viņa iepriekšējie sagatavošanās darbi, gan citi pierādījumi kopumā. Savukārt kādas darbības iepriekšēja veikšana, pastāvot tikai abstraktai vēlmei kaut ko kaut kad darīt, pati par sevi neliecina, ka sagatavošanās darbi tik tiešām ir saistīti ar plānoto saimniecisko darbību, kas dod tiesības atskaitīt priekšnodokli. Šāda abstrakta vēlme liecina par nodokļu maksātāja nodomu gūt fiskālas priekšrocības (sal. *Augstākās tiesas 2017.gada 29.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-315/2017 9.punkts un tajā minētā judikatūra*).

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Kā atzīts administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā, personas pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Attiecībā uz faktiem, kas veicina privātpersonai labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis valsts pārvaldei (*sk. Augstākās tiesas 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93/2007 14.2.apakšpunktu, 2016.gada 14.aprīļa rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-856/2016 8.punktu*).

[11] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, kas apliecinātu nodomu iegādātās preces izmantot ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai. Tas, ka pieteicējai bija nolūks nodarboties ar zivju pārstrādi, ir tikai pieteicējas apgalvojums, kas nav pamatots ar pierādījumiem.

Konkrētajā gadījumā arī izvērtējot tiesas sēdē sniegtos pieteicējas pārstāvju paskaidrojumus, kopsakarā ar liecinieku liecībām, apgabaltiesa nerod apstiprinājumu tam, ka iekārtu iegāde bija vērsta uz apliekamu darījumu nodrošināšanu, proti, ka pieteicējai bija nopietns un patiess nolūks uzsākt saimniecisko darbību un veikt ar PVN apliekamus darījumus.

[11.1] Komercdarbība ir sistemātiska, patstāvīga saimnieciskā darbība par atlīdzību, ar mērķi gūt peļņu. Atbilstoši pastāvošajai izpratnei par saprātīgu saimniecisko darbību, ir sagaidāms, ka komercsabiedrība plāno savu darbību, tostarp gan pirms darbības uzsākšanas, apzinot un izvērtējot tirgu, ieguldījumus un izdevumus, kas saistīti ar preču ražošanu un pārdošanu, gan plānojot preču noietu un peļņu (sastādot biznesa plānu), gan arī veicot konkrētas darbības saimnieciskās darbības uzsākšanai un plāna īstenošanai.

Apgabaltiesa ņem vērā, ka preču iegādes laikā pieteicējas vienīgais īpašnieks un amatpersona bija /pers. K/, kurš arī pieteicējas vārdā ir parakstījis 2016.gada 29.jūlija preču pavadzīmi Nr.VIV008

/pers. K/ pirmās instances tiesas 2018.gada 22.janvāra sēdē liecināja, ka iekārtas tika pirktas ar konkrētu mērķi pelnīt naudu zivju pārstrādes jomā, pats iepriekš zivju pārstrādes jomā nav darbojies, dibinot uzņēmumu (uzņēmums reģistrēts 2016.gada 6.jūnijā) bija doma, ka viņš kārtos nepieciešamos dokumentus saistībā ar uzņēmuma dibināšanu, savukārt /pers. N/ rīkosies saistībā ar uzņēmuma darbības nodrošināšanu gan Mērsragā, gan Talsos. Atverot uzņēmumu, pamatkapitālā ieguldīja 5000 *euro*, bet uzreiz nebija konkrēts plāns, kā tie tiks izmantoti. Uz jautājumu, kādas darbības veica, lai sāktu saimniecisko darbību, /pers. K/ liecināja, ka saskārās ar līdzekļu nepietiekamību, būtu nepieciešami cilvēki, brālis (/pers. O/) teica, ka varētu iesaistīties, 2017.gadā /pers. K/ ir interesējies, kas notiek ar uzņēmumu - nekas nenotika, un viņš atstāja

valdes locekļa amatu. Uz jautājumu, ko darīja, lai sāktu ražošanu, liecinieks atbildēja, ka pats neko nedarīja, par ražošanu atbildēja /pers. N/, viņš bija piesaistījis un sarunājis cilvēkus, kas jau ilgi strādājuši ražošanā Mērsragā. Liecinieks nezin, vai tika uzsākts kāds process ar Pārtikas un veterināro dienestu par atļauju saņemšanu, kā arī domā, ka nekādi līgumi vai priekšlīgumi ar piegādātājiem vai personām, kurām piegādāt produkciju, netika slēgti, jo tad to zinātu. Precīzus paskaidrojumus par iekārtām nevar sniegt, kā arī nemāk atbildēt, vai nepieciešamas papildus iekārtas. Uz jautājumu, kad plānoja ražošanu, vai bija plāns ražot Latvijas vai eksporta tirgum, liecinieks atbildēja, ka domā, ka uz ārzemēm, Baltkrieviju un Krieviju, bet grūti pateikt. Par realizāciju ar brāli neko nerunāja, ja viss būtu attīstījies, tad viņu piesaistītu kopā ar Andri, ar brāli konkrētas sarunas nebija. Uz jautājumu, vai pirms uzsāka darbību, SIA veica tirgus izpēti, vai bija biznesa plāns, projekti, analīze, /pers. K/ atbildēja, ka nebija, visu veica saistībā ar pazīšanos, ar brāli, ar Andri. Tāpat /pers. K/ nevarēja konkrēti paskaidrot, kas konkrēti atradās un kādi ražošanas procesi bija plānoti attiecīgi Talsos un Mērsragā, kā arī, kāda būtu to jauda, norādot, ka tas jājautā Andrim un Mārītei. Uz jautājumu, vai bija kādi aprēķini, cik vajadzētu ieguldīt un no kurienes iegūt līdzekļus, lai ražošanas procesu varētu veicināt, liecinieks atbildēja, ka precīzu summu nevarēs pateikt, bet bija runa par kādiem 20 000 *euro.*

Izvērtējot /pers. K/ liecības, apgabaltiesa secina, ka /pers. K/ neko precīzu par plānoto saimniecisko darbību paskaidrot nevar, viņam nav bijuši nekādi konkrēti ekonomiski pamatoti aprēķini par saimniecisko darbību, bez iekārtu iepirkšanas un ražošanas direktora /pers. N/ un grāmatvedes /pers. U/ iesaistes viņš nav veicis nekādus citus konkrētus sagatavošanās darbus, lai zivju produkcijas ražošana varētu tikt uzsākta. Šāda uzņēmuma īpašnieka un amatpersonas vienaldzība un tikai paļaušanās uz diviem darbiniekiem, norāda, ka pieteicējas amatpersonai nebija patiess nodoms veikt komercdarbību.

[11.2] Apgabaltiesa piekrīt pieteicējas apelācijas sūdzībā norādītajam, ka uzņēmuma amatpersona var piesaistīt pieredzējušus un kvalificētus darbiniekus saimnieciskās darbības uzsākšanai un veikšanai. Taču konkrētajā gadījumā nav ticamu pierādījumu, ka pieteicēja arī ar darbinieku palīdzību ir veikusi konkrētus sagatavošanās darbus saimnieciskās darbības veikšanai. Atbilstoši Dienesta konstatētajam pieteicēja kopš 2016.gada decembra /pers. N/ nebija nodarbinājusi un viņam netika aprēķināta alga (*lietas 49.-50.lapa*). Tāpat no /pers. K/ liecības izriet, ka līdz 2017.gada pavasarim uzņēmumā nekas konkrēts saistībā ar saimnieciskās darbības uzsākšanu netika darīts.

/pers. N/, sniedzot paskaidrojumus pirmās instances tiesā kā pieteicējas pārstāvis (pieteicējas amatpersona no 2017.gada 11.aprīļa), ir paskaidrojis, ka pieteicēja iegādājās iekārtas, noīrēja telpas, pārbaudīja iekārtas, bet pietrūka naudas, lai varētu uzsākt ražošanu. Galvenais iemesls, kāpēc netika uzsākta ražošana, bija tas, ka netika veikta PVN atmaksa. No /pers. N/ paskaidrojumiem izriet, ka arī vēlāk saistībā ar zivju produkcijas ražošanas uzsākšanu nekas vairāk nav darīts. Tāpat /pers. N/ paskaidrojumi neapstiprina, ka, iegādājoties iekārtas, pieteicējai un viņam kā darbiniekam, kas bija atbildīgs par uzņēmuma darbības nodrošināšanu un ražošanas uzsākšanu, bija konkrēti ekonomiski pamatoti aprēķini plānotajai saimnieciskajai darbībai. /pers. N/ paskaidrojumi par izejvielu ieguves iespējām un produkcijas noietu ir vispārīgi un nav balstīti uz konkrētiem aprēķiniem un vienošanos. Uz to, ka /pers. N/ tādu nebija, norāda pieteicēja pārstāvja /pers. Z/ pirmās instances tiesas 2017.gada 23.oktobra sēdē paskaidrotais, ka nepieciešams iegūt paskaidrojumus no iepriekšējās valdes (/pers. K/), lai saprastu, vai bija biznesa plāns, kas, iespējams, nav nodots jaunajai valdei (/pers. N/), un kas var norādīt, ka valde gatavojās ražošanai.

[11.3] Tāpat apgabaltiesa konstatē pretrunas pieteicējas paskaidrojumos un liecinieku liecībās par finanšu līdzekļu piesaisti iekārtu iegādei.

Proti, pirmās instances tiesas 2017.gada 23.oktobra sēdē vispirms /pers. N/, atbildot uz jautājumiem par finanšu līdzekļu piesaisti iekārtu iegādei, norādīja, ka tos aizņēmās no Igaunijas uzņēmuma cits valdes loceklis, neminot savu iesaisti aizņēmuma saņemšanā. /pers. N/ skaidroja, ka ir tikai aizdevis naudu pieteicējai, lai tā varētu iegādāties ēku Talsos.

Savukārt /pers. K/ pirmās instances tiesas 2018.gada 22.janvāra sēdē liecināja, ka saistībā ar iekārtu iepirkšanu viņu finansiāli atbalstīja /pers. N/, gan iegādājoties iekārtas, gan maksājot telpu īri. Iekārtas no SIA „VIVA FISH" iegādājās ar Andra starpniecību, visu finansēja /pers. N/, par to, kā tika piesaistīti finanšu līdzekļi, /pers. K/ neinteresējās. Lietā esošo līgumu ar Igaunijas uzņēmumu *OU Xowwi* viņš ir parakstījis, bet nevar neko paskaidrot par tā slēgšanas pamatu, apstākļiem un tālāku rīcību ar saņemtajiem finanšu līdzekļiem un aizdevuma atdošanu.

Pēc /pers. K/ liecības uzklausīšanas /pers. N/ tiesas sēdē, atbildot uz jautājumu, vai pazina Igaunijas uzņēmumu un cilvēkus, no kuriem aizņēmās naudu, skaidroja, ka personīgi šos cilvēkus nepazina, viss tika veikts ar paziņu starpniecību, privāti, konkrētus vārdus nosaukt nevar, jo viss notika ar kompānijas starpniecību, kas palīdz atrast aizdevējus. Aizdevums nav vēl atdots. Savukārt pieteicējas apelācijas sūdzībā ir norādīts gan, ka /pers. N/ ir bijis /pers. K/ biznesa partneris, kas būtiski palīdzēja attīstīt SIA, piesaistot tai naudas aizdevumu, ar kura palīdzību SIA izdevies norēķināties par iekārtām, gan, k a /pers. N/ savos paskaidrojumos nenoliedz, ka faktiski finansēja iekārtu iegādi. Apgabaltiesa konstatē, ka šie paskaidrojumi ir pretrunā /pers. N/ sākotnējiem paskaidrojumiem.

Turklāt vērā ņemams, ka lietā esošo līgumu ar Igaunijas aizdevuma uzņēmumu *OU Xowwi* līgumu pieteicējas vārdā ir parakstījis /pers. K/, kā arī uzņēmuma *OU Xowwi* vārdā ir parakstījusi persona /pers. K/. Minētais kopsakarā ar /pers. K/ u n /pers. N/ vispārīgajiem un pretrunīgajiem paskaidrojumiem par aizdevuma saņemšanas apstākļiem, rada pamatotas šaubas par minēto personu paskaidrojumu un liecību ticamību.

[11.4] Kā pareizi norādījusi pirmās instances tiesa, /pers. P/ un /pers. O/ liecības nepierāda pieteicējas nodomu veikt saimniecisko darbību, jo sarunas ir bijušas vispārīgas.

/pers. P/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka, tiekoties ar /pers. K/, konkrēta vienošanās par darba uzsākšanas termiņu un algu nebija, bija runa, ka tuvākajā laikā dos ziņu, tad arī visu tālāk runātu. Arī sarunas par to, kādas izejvielas,

piegādātāji nepieciešami, nav bijušas.

Tāpat /pers. K/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka bija doma brāli /pers. O/ pieņemt darbā, ja ražošana būtu uzsākta. /pers. K/ nevarēja konkrēti izskaidrot, kāda alga /pers. O/ tiktu maksāta un paskaidrot par darba pienākumiem. Tāpat /pers. K/ liecināja, ka neko konkrētu ar /pers. O/ par preču realizāciju nav runājis. Lai gan /pers. O/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka viņš ir pārliecināts, ka spēs realizēt pieteicējas saražoto produkciju, un ka sākotnēji ar /pers. K/ un pēc tam ar /pers. N/ bija vienošanās par darbu pie pieteicējas un algas apmēru, /pers. O/ neko konkrētu par darba uzsākšanas laiku un pieteicējas saražoto preču realizācijas apjomu un vietu nav liecinājis.

Turklāt konstatējamas pretrunas paskaidrojumos un liecībās par darbinieku piesaisti. Pirmās instances tiesas sēdē /pers. N/ skaidroja, ka viņam bija vienošanās ar /pers. P/ par gatavību strādāt uzņēmumā. Arī no /pers. K/ liecības izriet, ka /pers. N/ bija tā persona, kas piesaistīja un sarunāja cilvēkus, bet /pers. K/ ar to nav nodarbojies. Taču /pers. N/ paskaidrojumu un /pers. K/ liecības neapstiprina /pers. P/ liecība. /pers. P/ pirmās instances tiesas sēdē liecināja, ka /pers. K/ (nevis /pers. N/) uzaicināja viņu uz pārrunām un piedāvāja vadīt ražošanu, savākt cilvēkus. Saruna notika divatā.

Apgabaltiesa neapšauba, ka /pers. P/ ir zināšanas un pieredze zivju produkcijas ražošanā, bet /pers. O/ – zivju produkcijas realizācijā. Taču no tā pats par sevi nav secināms, ka pieteicējai bija nopietns nolūks uzsākt saimniecisko darbību, jo pārējie lietas apstākļi liecina par pretējo.

[11.5] Tas, ka pieteicējai pašai nebija brīvu līdzekļu iekārtu iegādei un nauda bija jāaizņemas, ka nav pierādījumu, kas apliecinātu, ka pieteicēja nopietni plānojusi saimniecisko darbību, aprēķinot izdevumus un ienākumus, izvērtējot produkcijas realizācijas tirgu (Krievijas Federācija jau no 2015.gada jūnija bija noteikusi ierobežojumus visas Latvijā ražotās zivju produkcijas ievešanai), veicot kādas konkrētas tālākas sagatavošanās darbības ražošanas uzsākšanai, bet tālāku darbību ir balstījusi tikai uz finanšu līdzekļiem, kas tiks gūti kā priekšnodokļa pārmaksas atmaksa, norāda, ka pieteicēja ir rīkojusies komerciāli nesaprātīgā veidā un ka pieteicējai bija nodoms gūt fiskālas priekšrocības, nevis uzsākt reālu saimniecisko darbību.

[12] Apkopojot lietā noskaidroto, apgabaltiesa atzīst, ka konkrētajā gadījumā nav konstatējama tieša un tūlītēja saikne starp pieteicējas deklarēto priekšnodokli un apliekamiem darījumiem un secināms, ka pieteicējas deklarētās preces nav iegādātas tās apliekamo darījumu nodrošināšanai. Tādējādi nav izpildījies Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92.panta pirmajā daļā noteiktais priekšnosacījums, kas ļautu atskaitīt priekšnodokli, un secīgi nav pamats pieteicējas deklarētās PVN pārmaksas atmaksai.

[13] Dienests šajā lietā nav apšaubījis preču (iekārtu) iegādes faktu, ka preces tika nodotas un saņemtas /adrese/, kā arī, ka tur tās atradās vēlāk, bet ir apšaubījis, ka minētās preces ir iegādātas pieteicējas saimnieciskās darbības un apliekamu darījumu nodrošināšanai. Līdz ar to šajā lietā nav izšķirošas nozīmes pieteicēja apsvērumiem, vai Dienesta veiktās tematiskās pārbaudes laikā uzrādītās iekārtas bija marķētas un vai Dienestam no pieteicējas grāmatvedības pamatdokumentiem bija iespējams identificēt, ka uzrādītas ir pavadzīmē Nr.VIV008 minētās iekārtas, kuras ražojis ir konkrēts ražotājs.

[14] Izvērtējot pieteicējas apelācijas sūdzībā izteiktos iebildumus par tiesas veikto liecinieku liecību izvērtējumu un pierādījumu pārbaudi lietā, apgabaltiesa norāda, ka pirmās instances tiesa lietā ir pārbaudījusi un izvērtējusi iesniegtos pierādījumus, tostarp ir nopratinājusi visus pieteicējas norādītos lieciniekus, novērtējusi paskaidrojumus un liecības. Apgabaltiesa norāda, ka Administratīvā procesa likuma 154.panta otrā daļa noteic, ka nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Tas nozīmē, ka tiesa var arī nepiešķirt ticamību tiesas sēdē sniegtajai liecībai vai paskaidrojumiem, neatzīt faktus, par kuriem sniegtas liecinieka liecības vai paskaidrojumi, par pierādītiem, kā arī tiesa vispārīgi var nepiekrist liecinieku liecībās vai paskaidrojumos atainotajai faktisko apstākļu norisei, ja minētie fakti neatbilst citiem faktiem, kuri apstiprināti ar pierādījumiem.

Pieteicēja apelācijas sūdzībā iebilst, ka, novērtējot liecības, nav ņemts vērā, ka liecības sniegtas par apstākļiem, kas noritēja pirms diviem gadiem. Apgabaltiesa konstatē, ka kopš darījuma īstenošanas līdz personu paskaidrojumu un liecību sniegšanai pirmās instances tiesā bija pagājis mazāk kā pusotrs gads. Tas nav tik ievērojams laika posms, lai uzņēmuma amatpersona un darbinieks varētu aizmirst gan darījuma, kas faktiski ir veikts, ekonomisko pamatojumu un īstenošanas detaļas, gan arī nevarētu sniegt loģiski un ekonomiski pamatotu skaidrojumu par plānoto saimniecisko darbību, īpaši apstākļos, kad pieteicēja nav veikusi nekādus citus darījumus saistībā ar saimnieciskās darbības uzsākšanu ar iegādātajām precēm (iekārtām). Sniedzot liecības tiesā, /pers. K/ nav arī norādījis, ka kādus apstākļus neatceras. Līdz ar to nav pamats uzskatīt, ka visas pretrunas /pers. K/ liecībā un /pers. N/ paskaidrojumos ir izskaidrojamas ar to, ka /pers. K/ neatceras senus notikumus. Pretrunu esība norāda, ka pieteicējai, iegādājoties attiecīgās iekārtas, nebija patiešām nopietns nolūks veikt ar PVN apliekamus darījumus.

Pieteicējas iebildumi attiecībā uz liecinieka /pers. O/ nopratināšanas pirmās instances tiesas sēdē apmēru nav pamatoti. /pers. O/ ieradās uz pirmās instances tiesas sēdi un tika nopratināts pēc pieteicējas pārstāvju lūguma. Arī pieteicējas pārstāvjiem tiesas sēdē tika dota iespēja uzdot lieciniekam jautājumus. Līdz ar to pieteicējas pārstāvjiem nepieciešamības gadījumā bija iespējas uzdot lieciniekam papildu jautājumus. Tāpat pieteicējas pārstāvji tiesas sēdē nav izteikuši lūgumu par pierādījumu izprasīšanu no liecinieka, bet gan uzskatījuši, ka ir iespējama lietas izskatīšanas pēc būtības pabeigšana ar to pierādījumu klāstu, kuri jau bija tiesas rīcībā.

Situācijā, kad nodokļu maksātāja iesniegtie pierādījumi nav pietiekami, lai apstiprinātu maksātāja norādes, tiesai nav

pašai jāiegūst papildu pierādījumi. Šāda situācija nav pielīdzināma gadījumam, kad lietā trūkst pierādījumu, lai izdarītu jebkādus secinājumus par būtiskiem apstākļiem. Tiesai nav pienākums par katru cenu meklēt un pieprasīt pierādījumus, lai stiprinātu kādas puses pozīciju. Savukārt tieši pretrunu esība, kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem, var liecināt, ka faktiski nav bijis nodoms uzsākt saimniecisko darbību, lai radītu ar nodokli apliekamus darījumus.

Apgabaltiesa nekonstatē kļūdas pirmās instances tiesas rīcībā, lietā esošo pierādījumu bāzi uzskatot par pietiekamu, lai izdarītu secinājumus par lietas rezultātu. Pieteicēja lietā nav iesniegusi jaunus pierādījumus, kas ļautu apšaubīt pirmās instances tiesas veikto pierādījumu novērtējumu un secinājumu pamatotību.

[15] Pieteicēja pieteikumā norādījusi, ka Dienests ir pārkāpis Administratīvā procesa likumā nostiprinātos vispārīgos tiesību principus. Apgabaltiesa norāda, ka formāla un vispārīga norāde uz tiesību normu pārkāpumu nevar būt par juridiska vērtējuma priekšmetu, tādējādi šie pieteicējas argumenti atstājami bez ievērības. Turklāt apgabaltiesa lietā arī pēc būtības nesaskata šādus pārkāpumus.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt SIA „Sudraba Zvīņas" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru SIA „Sudraba Zvīņas" tiktu atmaksāta 2016.gada 3.ceturksnī deklarētā pievienotās vērtības nodokļa pārmaksa 14 232,75 *euro* apmērā.

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

Tiesnese referente I.Juhņeviča-Knoka

Tiesneses I.Meldere

L.Vīnkalna