Lietas Nr. A420308613
Lietas arhīva Nr. A42-00663-14/46

**SPRIEDUMS**
**Latvijas tautas vārdā**

Rīgā 2014.gada 18.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnese Solveiga Pone,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību "/Nosaukums A/" pārstāvim /pers. B/,

atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. C/,

2014.gada 27.februārī, 13.maijā un 3.jūnijā atklātās tiesas sēdēs izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību /Nosaukums A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2013.gada 2.janvāra lēmuma Nr.22.4.6/L-39 atcelšanu.

## Aprakstošā daļa

[1] Administratīvā rajona tiesā 2013.gada 31.janvārī saņemts sabiedrības ar ierobežotu atbildību /Nosaukums A/ (turpmāk – pieteicēja) pieteikums un ar Administratīvās rajona tiesas tiesnese s 2013.gada 20.februāra lēmumu pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta Nr.A420308613.

[2] No lietas materiāliem konstatējams.

[2.1] Laika posmā no 2012.gada 29.jūnija līdz 2012.gada 13.septembrim Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētāja) Nodokļu kontroles pārvaldes piektā audita daļa veikusi pieteicējai komplekso nodokļu auditu (pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk arī – PVN) par periodu no 2011.gada 1.janvāra līdz 2012.gada 31.martam) un uzņēmumu ienākuma nodokli (turpmāk – UIN) par periodu no 2011.gada 1.janvāra līdz 2011.gada 31.decembrim), par ko sastādīts Audita pārskats Nr.23.22/938 *(sk.lietas 34.lapu).*

[2.2] Pieteicējas nodokļa audita rezultātā VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2012.gada 13.septembrī pieņēmusi lēmumu Nr.23.22/1082, ar kuru nolemts papildus aprēķināt UIN par 2011.gadu Ls 25748, soda naudu Ls 7724,40 un nokavējuma naudu Ls 566,46, kā arī nolemts par 2011.gada visiem taksācijas periodiem un 2012.gada janvāri un februāri samazināt no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 42459,03 un aprēķināt soda naudu Ls 12737,72. Piemērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu PVN soda nauda noteikta Ls 6368,86 un UIN soda nauda noteikta Ls 3862,*2 (sk.lietas 97.-98.lapu).*

[2.3] Pieteicēja VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 13.septembra lēmumu Nr.23.22/1082 apstrīdējusi *(sk.lietas 30.-33.lapu),* un ar VID 2013.gada 2.janvāra lēmumu Nr.22.4.6/L-39 (turpmāk – Pārsūdzētais lēmums) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts *(sk.lietas 9.-29.lapu).*

[3] Pieteicēja pieteikumā norāda turpmāk norādītos argumentus.

[3.1] Lai apstrīdētu pavadzīmēs norādītos saņemšanas faktus un secinātu, ka pavadzīmes satur nepatiesu informāciju, VID bija jāveic dziļākas pārbaudes darbības, piemēram, pārbaudot, kā un pamatojoties uz kādiem dokumentiem preču piegādātāji paši saņēmuši preces, kuras pēc tam pārdevuši pieteicējai, nevis tikai jāaprobežojas ar atsevišķu adrešu un atsevišķu personu piedalīšanos darījumos formālu pārbaudi. Pieteicēja norāda, ka tas nav ticis darīts, tā vietā VID atsaucās uz Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta spriedumiem. Līdz ar to, pieteicējas ieskatā, VID ir centies pārlikt pierādīšanas pienākumu uz pieteicēju, atbildētājai

tikai apgalvojot, bet ne pierādot, ka kāds no nepieciešamajiem priekšnoteikumiem iztrūkst un kurš konkrēti tas ir. No savas puses pieteicēja ar preču saņemšanas, ražošanas un gatavo izstrādājumu pārdošanas dokumentāciju ir pierādījusi un nodemonstrējusi preču saņemšanas un izlietošanas procesu, ciktāl pieteicēja bijusi tajā iesaistīta.

[3.2] Attiecībā par darījumu partneriem, pieteicēja norāda, ka specifiskajā nozarē, kurā tā strādā, minētās „brīvās iespējas" nebūt nav plašas. Līdz ar to, ņemot vērā ekonomisko izdevīgumu, pieteicēja veica darījumus ar Pārsūdzētajā lēmumā minētajiem partneriem. Tie bija nelieli piegādātāji, kas veica neregulāras piegādes. Pieteicēja iegādājās sev nepieciešamās preces no šiem uzņēmumiem uz izdevīgiem noteikumiem, un šie pirkumi pilnībā atbilda pieteicējas vajadzībām, taču tas notika pietiekami reti, lai pieteicēja necenstos noskaidrot sīkākas detaļas par darījumu partneriem nekā minimālā likumā paredzētā darījumu veikšanai nepieciešamā informācija, kas pilnībā norādīta iegādāto preču dokumentācijā. Vienlaikus pieteicēja norāda, ka Pārsūdzētajā lēmumā izdarītie secinājumi par pieteicējas darījumu partneriem lielā mērā ir balstīti arī uz VID pieņēmumiem, un jebkurā gadījumā pieteicēja nevar tikt sodīta par iespējamiem citu personu pieļautiem pārkāpumiem vai to nespēju, VID ieskatā, pietiekamā apmērā sniegt informāciju.

Pārsūdzētais lēmums ir balstīts tikai uz pieņēmumiem, nevis skaidriem un nepārprotamiem pierādījumiem. VID atsaucas uz netiešiem pierādījumiem, saviem minējumiem un interpretāciju. Līdz ar to pieteicēja uzskata, ka Pārsūdzētajā lēmumā ir pārkāpti administratīvā procesa principi, proti, tiesiskuma princips, likuma atrunas princips un noteikumi par tiesību normu interpretāciju (Administratīvā procesa likuma 7.,11. un 17.pants).

[3.3] Viens no pamatojumiem Pārsūdzētā lēmuma pieņemšanai bija Padomes 1977.gada 17.maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — kopēja PVN sistēma: vienota aprēķinu bāze. Tomēr nav ņemts vērā tas, ka šī ES direktīva ir zaudējusi spēku 2006.gada 31.decembrī, jo tā ir tikusi atcelta ar Padomes 2006.gada 28.novembra Direktīvu 2006/112/HK (turpmāk – Direktīva 2006/112/HK) par kopējo PVN sistēmu. Minētās direktīvas 31. un 32.pantā ir skaidri reglamentēts jautājums par preces piegādes vietu, nosakot, ka, ja preces nenosūta un netransportē, tad par piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas piegādes brīdī, bet ja preces nosūta vai transportē piegādātājs, pircējs vai trešā persona, tad par piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad sākas nosūtīšana vai transportēšana pircējam. Tādi paši noteikumi ir paredzēti arī likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim) 4.pantā. Līdz ar to gadījumos, kad preces piegādes vieta atrodas vienā un tajā pašā valstī, neatkarīgi no tā, vai prece tiek transportēta vai nē, transporta jautājumam nav nekādas nozīmes PVN aprēķināšanas vai jebkādā citā ar to saistītā nolūkā.

Pieteicēja vērš uzmanību, ka neskatoties uz iepriekš minēto, Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus transporta pakalpojumu izcelsmes identificēšanai. Pieteicējas ieskatā šādus pierādījumus tai nemaz nebija jāiesniedz gan pamatojoties uz Direktīvu 2006/112/HK, gan to, ka transporta pakalpojumi nav apskatāmo darījumu priekšmets. Pieteicēja norāda, ka darījumu partneri bija atbildīgi par piegādes organizēšanu, nevis veica piegādi ar savu transportu. Ņemot vērā minēto, pieteicēja uzskata par pilnībā nepamatotiem un lietai neatbilstošiem visus Pārsūdzētajā lēmumā minētos apsvērumus un secinājumus, kas saistīti ar preču transportēšanu.

[3.4] Visi Pārsūdzētajā lēmumā apskatītie darījumi ir tikuši īstenoti, dokumentējot tos ar attiecīgām pavadzīmēm – rēķiniem.

Pieteicēja atsaucas uz Direktīvas 2006/112/HK 62. un 68.pantu, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (spēkā līdz 2013. gada 1. janvārim) 8.panta pirmo daļu un paskaidro, ka visos darījumos, ko veica pieteicēja, preču iegāde Kopienas iekšienē (Latvijā) ir faktiski veikta – preces tikušas saņemtas, dokumentētas un apmaksātas. Līdz ar to nav nekāda likumiska pamata apšaubīt darījumu faktisko esamību.

Attiecībā uz PVN atskaitīšanu, pieteicēja papildus atsaucas uz Direktīvas 2006/112/HK 178.panta a) apakšpunktu, 221.panta 1.punktu, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (spēkā līdz 2013. gada 1. janvārim) 8.panta ceturto daļu, kā arī vērš uzmanību, ka Direktīvas 2006/112/HK 226.pantā noteikts, tieši kādas ziņas obligāti jānorāda izsniegtos rēķinos PVN vajadzībām, bet informācija par preču transportēšanu obligāti norādāmo ziņu skaitā nav minēta. Līdz ar to, atbilstoši Direktīvas 2006/112/HK 221.panta 1.punktā noteiktajam, nekādas ziņas par preču transportēšanu rēķinā nav jānorāda un ES dalībvalstīm nav tiesību pieprasīt to norādīšanu.

[3.5] Pārsūdzētā lēmuma pieņemšanā nav ievērota likumā noteiktā kārtība. VID amatpersonu nodokļu jautājumos pieņemto lēmumu apstrīdēšanu un pārsūdzēšanu nosaka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturtā daļa (Redakcija spēkā līdz 11.01.2013.). Arī Administratīvā procesa likuma 64. panta pirmā daļa nosaka, ka kopumā iestādei jāpieņem lēmums viena mēneša laikā no iesnieguma saņemšanas dienas. Taču šā paša panta otrā daļa nosaka iestādes tiesības pagarināt pirmajā daļā noteikto termiņu uz laiku, ne ilgāku par četriem mēnešiem no iesnieguma saņemšanas dienas, par to paziņojot iesniedzējam.

Pieteicēja vērš uzmanību, ka sūdzību tā iesniedza 2012.gada 16.oktobrī. VID Lēmums par to pieņemts 2013.gada 2.janvārī. Tomēr vienu mēnesi pēc sūdzības iesniegšanas pieteicēja nav saņēmusi nekādu paziņojumu par tās izskatīšanas termiņa pagarināšanu, kā to nosaka Administratīvā procesa likuma 64.panta otrā daļa. Arī Pārsūdzētajā lēmumā nekāda informācija par izskatīšanas termiņa pagarināšanu nav tikusi iekļauta.

[4] Administratīvajā rajona tiesā 2013.gada 18.martā saņemti atbildētājas rakstveida paskaidrojumi, kuros atbildētāja, neatzīst pieteikumu par pamatotu un norāda šādus argumentus.

[4.1] Pieteicēja tiesai iesniegtajā pieteikumā ir atsaukusies uz tiem pašiem apsvērumiem un argumentiem kā VID ģenerāldirektorei iesniegtajā sūdzībā. Tādējādi atbildētāja uzskata, ka tā pamatojumu un pierādījumus ir norādījusi Pārsūdzētajā lēmumā.

[4.2] Pārsūdzētais lēmums ir argumentēts un pamatots ar objektīvi kopsakarā izvērtētiem pierādījumiem lietā. Pretējā gadījumā VID nebūtu iespējams konstatēt, ka ir apšaubāms SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/ un SIA ,,/Nosaukums F/ vārdā izrakstītajās pavadzīmēs norādīto preču saņemšanas fakts.

Atbildētāja atsaucas uz Administratīvā procesa likuma 59.panta pirmo daļu, 59.panta otro daļu un paskaidro, ka, ievērojot norādīto tiesisko pamatojumu, VID pārbaudes laikā ieguva un lietai pievienoja, piemēram, SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/

amatpersonu sniegtos paskaidrojumus, informāciju no Iekšlietu ministrijas Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes par SIA /Nosaukums F/ amatpersonu /pers. I/, nekustamā īpašuma /adrese/ īpašnieka /pers. J/ paskaidrojumu par SIA /Nosaukums D/.

Atbildētāja atsaucas uz Administratīvā procesa likuma 67.panta trešo daļu un norāda, ka, gadījumā, ja pieteicēja uzskata, ka VID ir nepamatoti apšaubījis kādu darījumu vai dokumentu, tai, atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, saglabājas dabiskais pienākums un pamatotais pienākums.

Nodokļu maksātājam, tostarp pieteicējai, ir brīvas iespējas izvēlēties darījuma partneri, līdz ar to tai ir jāizvērtē, kādus riska elementus ietver darījums, kurā tā iesaistās. Tātad pieteicējas atbildība izriet no paša uzņēmuma rīcības par likumdošanas prasībām neatbilstošu dokumentu iegrāmatošanu grāmatvedības reģistros. Tādējādi konkrētajā gadījumā nepamatots ir pieteicējas arguments, ka tā nezināja vai varēja nezināt par darījumos iesaistīto personu prettiesisko rīcību.

[4.3] No Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 izriet, ka lietas dalībnieki nevar pamatoties uz Savienības tiesību normām krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā Nr.C-255/02 par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu tiesvedībā Halifca plc, Leeds Permanent Development Services Ltd., Count? Wide Property Investments Ltd. pret Commissioners of Customs & Excise, 68.pun.kts)*. Kopienas tiesiskā regulējuma piemērošana nav paplašināma tiktāl, lai iekļautu uzņēmēju ļaunprātīgu rīcību, t.i., darījumus, kas netiek veikti parastu komercdarījumu ietvaros, bet gan tikai, lai ļaunprātīgi baudītu Kopienas tiesību sniegtās priekšrocības *(69.punkts)*. Šis ļaunprātīgās rīcības aizlieguma princips ir piemērojams arī PVN jomā *(70.punkts)*.

Ja nodokļu administrācija konstatē, ka atskaitīšanas tiesības ir izlietotas krāpjoties, tad tai ir tiesības ar atpakaļejošu spēku pieprasīt atskaitīto summu atmaksāšanu *(sk. 1985.gada 14.februāra spriedumu lietā C-268/83 Rompelman, Recueil, 655.lpp., 24.punkts; 1996.gada 29.februāra spriedumu lietā ? 110/94 INZO, Recueil, I 857.lpp., 24.punkts)*, un valsts tiesai ir jāaizliedz izmantot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ja uz objektīvu pierādījumu pamata tiek atzīts, ka šīs tiesības tikušas izmantotas krāpjoties *(sk. 2005.gada 3.marta spriedumu lietā C- 32/03 Fini H, 34.punkts)*. Tāpat arī nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar PVN izkrāpšanu saistītā darbībā, saskaņā ar Sestās direktīvas mērķiem ir jāuzskata par šīs krāpšanās dalībnieku neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu no preču tālāk pārdošanas vai nē. Tādējādi, līdzīgi kā vērtējot darījuma norisi, jānoskaidro, vai darījums faktiski notika, tāpat arī par darījuma izmantošanu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai ir jākonstatē faktiska šā apstākļa esamība vai neesamība.

Konkrētajā gadījumā lietā ir iegūti objektīvi pierādījumi par pieteicējas grāmatvedības reģistros iegrāmatoto un PVN deklarācijās deklarēto darījumu ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D//Nosaukums E//Nosaukums F/ faktisko neesamību, jo ir konstatējama priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību regulējošo tiesību normu formāla piemērošana, lai gūtu fiskālas priekšrocības.

[4.4] Pārsūdzētais lēmums ir pieņemts ar likumā noteiktā sūdzības izskatīšanas termiņa nokavēšanos. Līdz ar to atbildētāja atzīst, ka pieteicējas sūdzības izskatīšanas termiņš tika nokavēts, taču uzskata, ka iestādes pieļautais procesuālā termiņa nokavējums pats par sevi nevar būt par pamatu, lai atzītu lēmumu par prettiesisku un nepamatotu.

Atbildētāja atsaucas uz Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta sprieduma lietā Nr.SKA-386/2006 7. un 8.punktu un norāda, ka konkrētajos lietas apstākļos minētais procesuālais pārkāpums lēmuma pieņemšanas procesā neietekmē pieņemtā lēmuma tiesiskumu pēc būtības, proti, tā saturu attiecībā uz pieteicēju.

[5] Administratīvajā rajona tiesā 2013.gada 20.decembrī saņemti pieteicējas papildus paskaidrojumi, kuros pieteicēja norāda šādus argumentus.

[5.1] Šajā administratīvajā procesā izskatāmajiem jautājumiem līdzīgi jautājumi ir tikuši skatīti tiesvedībā starp SIA "Forvards V" un VID, kurā, izskatot lietu, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments iesniedza lūgumu Eiropas Savienības Tiesai sniegt prejudiciālu nolēmumu PVN priekšnodokļa atskaitīšanas jautājumā, konkrēti uzdodot Eiropas Savienības Tiesai jautājumus par to, vai: nodokļu maksātājam, kas atbilst visiem būtiskajiem PVN atskaitīšanas nosacījumiem, nekonstatējot tā ļaunprātīgu rīcību, var tikt liegtas PVN atskaitīšanas tiesības, kas samaksāts, iegādājoties preces tādos darījumos, kuros darījuma partneris tiesisku vai faktisku apstākļu dēļ nav spējīgs preču piegādi veikt (darījuma partneris ir fiktīvs vai arī tā amatpersonas noliedz saimnieciskās darbības vai konkrētā darījuma esību un tam nav resursu līguma izpildei); PVN atskaitīšanas tiesību liegšanas pamats pats par sevi var būt apstāklis, ka darījuma partneris (nodokļa rēķinā norādītā persona) ir atzīts par fiktīvu (tādu. kura darbības mērķis nav saimnieciskā darbība).

Iepriekš minētie jautājumi sakrīt ar tiem argumentiem, kādus izmantojis VID un ar kuriem pamatots Pārsūdzētais lēmums.

[5.2] Pieteicēja atsaucas uz Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februārī izdotā rīkojuma lietā C-563/11 41.un 35.punktu un norāda, ka savos argumentos šajā lietā tā no paša sākuma ir uzsvērusi, ka nevar tikt sodīta par iespējamiem citu personu pieļautiem pārkāpumiem, kā arī nevar tikt uzskatīts, ka pieteicēja nebūtu izpildījusi kādu no saviem pienākumiem vai rīkojusies ļaunprātīgi, par ko varētu tikt piemērotas sankcijas. Minēto apliecina Rīkojuma 38.punktā noteiktais un tajā uzskaitītie Eiropas Savienības Tiesas spriedumi. Turklāt VID nav nekādā veidā pierādījusi, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka darījumi ir iesaistīti krāpšanā PVN jomā, kā to nosaka Rīkojums. Papildus tam, tā kā atbildētāja jau sākotnēji audita pārskatā ir norādījusi, ka neapstrīd darījumu priekšmetu esamību dabā, bet apstrīd tieši konkrēto darījuma partneru spēju nodrošināt to piegādi, pieteicēja uzskata, ka VID nav nekāda pamata vērst sankcijas pret pieteicēju.

[6] Tiesas sēdēs pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja, minot pieteikumā norādītos argumentus. Tiesas sēdē atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvis pieteicējas pieteikumu neatzina, minot Pārsūdzētajā lēmumā un rakstveida paskaidrojumos ietvertos argumentus.

**Motīvu daļa**

[7] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus kopsakarā ar tiesību normām, atzīst, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms, pamatojoties uz šādiem apsvērumiem.

[8] Lietā ir strīds par to, vai atbildētāja pamatoti nav atzinusi pieteicējas darījumu ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/.

[9] Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" " (spēkā līdz 2012.gada 31.decembrim) 10.panta pirmās daļas 1.punktu VID reģistrētai ar PVN apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt, cita starpā, no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļu summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu priekšnodoklis ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta pirmajā daļā noteikts, ka preču piegāde ir notikusi, ja preces nosūtītas vai atlīdzība par preču piegādi saņemta pirms preču nosūtīšanas. Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta otrajā ar indeksu viens daļā noteikts, ka pakalpojuma saņemšana ir notikusi, ja pakalpojums saņemts vai atlīdzība par pakalpojumu veikta avansā.

No minētajām tiesību normām izriet, ka nodokļu maksātājs, kas reģistrēts VID kā ar PVN apliekamā persona, var atskaitīt no budžetā maksājamās nodokļa summas no cita nodokļu maksātāja, kas reģistrēts VID kā PVN maksātājs, rēķinā norādīto PVN summu par saņemtajām precēm vai pakalpojumiem, un šādas preces vai pakalpojumi saņemti, lai nodrošinātu savu saimniecisko darbību. Proti, priekšnodokļa atskaitīšanai jāpastāv šādiem priekšnosacījumiem:

1) persona ir reģistrējusies VID ar PVN apliekamo personu reģistrā;

2) persona ir saņēmusi preces vai pakalpojumus un normatīvo aktu prasībām atbilstošu nodokļa rēķinu;

3) preces vai pakalpojumi saņemti no citas ar PVN apliekamas personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID;

4) saņemtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, t.i., tiek radīta jauna ar PVN apliekama prece vai pakalpojums.

No iepriekš minētajām tiesību normām izriet, ka priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai cita starpā ir tas, ka prece (pakalpojums) saņemta no citas ar PVN apliekamās personas un ka preci (pakalpojumu) faktiski piegādājusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona. Lai persona izmantotu likumā noteiktās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, obligāti jāpastāv visiem iepriekš minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp attiecīgajam darījumam jābūt faktiski notikušam. Ja kaut viens no priekšnoteikumiem iztrūkst, personai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumu *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 16.maija sprieduma lietā Nr.SKA-213/2006 12.punktu, 2006.gada 17.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-466/2006 13.punktu).*

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 Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 17.janvāra spriedums lietā Nr. SKA-9, 2007.gada 26.aprīļa spriedums lietā Nr.SKA-154/2007, 2008.gada 29.aprīļa lēmums lietā Nr.SKA-269/2008).*

[10] Likuma „Par grāmatvedību" 2.panta pirmajā daļā noteikts, ka uzņēmuma pienākums ir kārtot grāmatvedību. Grāmatvedībā uzskatāmi atspoguļojami visi uzņēmuma saimnieciskie darījumi, kā arī katrs fakts vai notikums, kas rada pārmaiņas uzņēmuma mantas stāvoklī. Grāmatvedību kārto tā, lai grāmatvedības jautājumos kvalificēta trešā persona varētu gūt patiesu un skaidru priekšstatu par uzņēmuma finansiālo stāvokli bilances datumā, tā darbības rezultātiem, naudas plūsmu noteiktā laikposmā, kā arī konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei. Šā panta otrajā daļā noteikts, ka grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt patiesai, salīdzināmai, savlaicīgai, nozīmīgai, saprotamai un pilnīgai.

Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 7.panta pirmo daļu grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

No minētajām tiesību normām izriet, ka grāmatvedībā atspoguļojami tikai tie saimnieciskie darījumi, kas pamatoti ar attaisnojuma dokumentu, un šādiem darījumiem jābūt patiesiem, proti, tiem patiesi jāatspoguļo komersanta saimnieciskā darbība.

Savukārt, ja tiek konstatēts, ka attaisnojuma dokuments satur būtisku nepatiesu informāciju par darījumu, cita starpā, ja ar pierādījumiem apstiprinās, ka darījums vispār nav noticis, tad atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantam šo dokumentu nav pamata uzskatīt par attaisnojuma dokumentu un šāds dokuments nevar kalpot par attaisnojumu ierakstiem grāmatvedības reģistros

*(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta spriedumu Nr.SKA - 93/2007).*

[11] No Audita pārskata un lietā esošajiem pierādījumiem par pieteicējas darījumu partneri SIA /Nosaukums C/ un pieteicējas darījumu ar minēto komersantu konstatējami turpmāk minētie apstākļi.

[11.1] Pieteicēja 2011.gada janvārī, februārī, martā, aprīlī, maijā, jūnijā, jūlijā, augustā, septembrī, oktobrī, novembrī un decembrī un 2012.gada janvārī priekšnodoklī iekļāvusi PVN par darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ *(sk.lietas 83.-85.lapu, 130.-147.lapu).*

[11.2] 2012.gada 29.jūnija Sākuma sarunas protokolā *(sk.lietas 101.lapu)* par pieteicējas darījumiem ar SIA /Nosaukums C/ pieteicējas amatpersona /pers. R/ paskaidrojis, ka preču piegādi organizē preču piegādātājs. Ar SIA /Nosaukums C/ pārstāvi /pers. S/ kontaktējies darījuma sākumā, līgums noslēgts uz vietas ražotnē Jelgavā. /pers. R/ pats reāli preci nepieņemot, bet nozīmējot darbinieku preču izkraušanai. SIA /Nosaukums C/ pārstāvim /pers. R/ nodod rasējumus, pēc kuriem tiek piegādāta prece.

[11.3] SIA /Nosaukums C/ deklarētais darbības veids – konsultēšana komercdarbībā un vadībzinībās, kas neatbilst apstrīdētajos darījumos ar pieteicēju uzrādītajam darījuma priekšmetam.

[11.4] 2012.gada 23.janvārī VID amatpersonas apsekojušas SIA /Nosaukums C/ juridisko adresi /adrese A/, par ko sastādīts Apsekošanas akts Nr.23.3.2/22 *(sk.lietas 102.lapu).* Apsekošanā konstatēts, ka apsekojamajā adresē atrodas četrstāvu biroju ēka. Ēkas 4 stāvā atrodas telpa Nr.4 ar kodētām durvīm. Vizuāli apskatot ēku, nav konstatētas nekādas norādes par SIA /Nosaukums C/. Apsekošanas laikā SIA /Nosaukums C/ pārstāvji netika sastapti un saimnieciskā darbība nav konstatēta.

[11.5] Laika posmā no 2010.gada 12.oktobra līdz 2012.gada 17.janvārim SIA /Nosaukums C/ vienīgā amatpersona un vienīgais SIA /Nosaukums C/ dalībnieks bija /pers. S/.

2012.gada 10.jūlijā /pers. S/ sniedzis paskaidrojumu VID amatpersonai *(sk.lietas 103.-104.lapu).*

Paskaidrojumā /pers. S/ norāda, ka nav pilnvarojis citas personas rīkoties viņa vai SIA /Nosaukums C/ vārdā. SIA /Nosaukums C/ vārdā ar saimniecisko darbību nodarbojies pats /pers. S/ un pats parakstījis dokumentus un iesniedzis nodokļu deklarācijas un pārskatus. SIA /Nosaukums C/ sniegusi starpniecības pakalpojumus. /pers. S/ internetā meklējis klientus, ticies ar klientiem, sarunājis darījumus un slēdzis līgumus. Preču piegādes brīdī pats /pers. S/ klāt nav bijis, darbu organizējis telefoniski. Pastāvīgu klientu nav bijis.

/pers. S/ norāda, ka SIA /Nosaukums C/ juridiskā adrese ir /adrese/, bet neatceras, ar ko slēdzis līgumu par telpu nomu. Preci SIA /Nosaukums C/ neglabā. Grāmatvedības uzskaiti kārtojusi /pers. U/, bet no 2012.gada 17.janvāra dokumenti nodoti /pers. V/. Ir bijis nodarbinātais menedžeris /pers. Z/, bet nodarbinātības periodu /pers. S/ neatceras. Rēķinus sagatavojusi sieva.

Par piegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumi, kā arī piegādātājiem un pakalpojumu sniedzējiem /pers. S/ norāda, ka precīzu informāciju neatceras, preces bijušas dažādas, norēķini veikti gan skaidrā nauda, gan ar pārskaitījumu. Preču un pakalpojumu piegādātājus meklējis internetā, arī pārvadātājus. Par darījumu partneriem informāciju pārbaudījis galvenokārt vai prece nav zagta.

Transportlīdzekļu SIA /Nosaukums C/ nav bijis.

Pieteicēju /pers. S/ atradis internetā. /pers. S/ neatceras, ar kuru pieteicējas amatpersonu ir kontaktējies, kur slēgts līgums. Pavadzīmes par darījumiem ar pieteicēju aizpildījusi /pers. S/ sieva, bet parakstījis viņš pats. Ar /pers. R/ ir ticies personīgi. Dokumentus /pers. R/ pieteicējas vārdā parakstījis personīgi /pers. S/ klātbūtnē gan Jelgavā, gan Rīgā, citi darbinieki klāt nav bijuši.

Par preces iegādi, glabāšanu un transportēšanu /pers. S/ paskaidrojis, ka precīzi neatceras, no kā preci iegādājies, preci dabā nav redzējis, preci transportējuši dažādi pārvadātāji, precīzu informāciju neatceras, par preču iekraušanu un izkraušana informācijas nav. Dabā transportlīdzekļus nav redzējis. Par izrakstītajās pavadzīmes norādīto transportlīdzekli /TL marka/ 324//TL numurs//pers. S/ paskaidrojis, ka darījuma partneri sameklējis internetā, personīgi ticies, personīgi vārdu, uzvārdu neatceras, dokumentus nav pārbaudījis. UAB /Nosaukums I/ bijis SIA /Nosaukums C/ darījumu partneris, samaksu veicis skaidrā naudā un ar bankas pārskaitījumu.

Tiesas sēdē /pers. S/ liecināja *(sk.lietas 241.-243.lapu),* ka pats „atvēris" firmu SIA /Nosaukums C/, lai nodarbotos ar starpniecību. Taču par SIA /Nosaukums C/ „atvēršanas" (dibināšanas) procesu nespēj liecināt, norādot uz iespējamu advokāta palīdzību, taču nespēj liecināt par konkrētu procesa norisi. SIA /Nosaukums C/ atradusies liecinieka dzīvoklī. Par SIA /Nosaukums C/ komercdarbības (starpniecības pakalpojumu) organizēšanu un īstenošanu /pers. S/ liecina, ka pasūtītājus un pircējus, kuriem sniedzis starpniecības pakalpojumus, pamatā meklējis internetā reklāmas vietnē „ss.lv", /pers. S/ zvanījis klientiem, lai precizētu nepieciešamo preci. Kā vienīgo darījuma partneri, kuram SIA /Nosaukums C/ sniedzis starpniecības pakalpojumus, /pers. S/ liecībā norāda firmu /Nosaukums L/, kurai liecinieks piegādājis metāla plates, metāla komplektējošās detaļas traktoriem. /pers. S/ liecina, ka neatceras no kā tieši preci iegādājies, preci dabā nav redzējis. Kā vienīgās personas, kuras liecinieks atceras kā personas, ar kurām kontaktējies komercdarbības laikā, tiek norādītas /pers. J/ un /pers. K/, neliecinot par konkrētiem personu identificējošiem datiem.

Darījumos uzcenojums bijis līdz 10%, bet peļņa nav bijusi. Grāmatvedību kārtojusi liecinieka sieva. Par precēm liecinieks izrakstījis pavadzīmes, dokumentu aprite veikta caur internetu, sūtot dokumentus pa e-pastu. Preces pasūtītājam piegādājis pārdevējs pats, transportu nodrošinājis pārdevējs.

/pers. S/ liecina, ka viņam SIA /Nosaukums C/ darbinieku nav bijis.

Izvērtējot SIA /Nosaukums C/ amatpersonas /pers. S/ sniegto paskaidrojumu un tiesas sēdē sniegto liecību, secināms, ka /pers. S/ nav informēts par apstākļiem, kā notikusi SIA /Nosaukums C/ pārreģistrācija uz /pers. S/ vārda, kā ieguvis minēto komercsabiedrību, jo saskaņā ar Komercreģistra datiem /pers. S/ nav atvēris jaunu komercsabiedrību, bet gan kļuvis par jau esošas komercsabiedrības

īpašnieku un amatpersonu. Turklāt no /pers. S/ liecības secināms, ka /pers. S/ nav zināmas un izprotamas ne faktiski notikušās darbības saistībā ar SIA /Nosaukums C/ iegūšanu, ne arī par komercsabiedrības dibināšanas un reģistrācijas procesu vispār. Minētais apstāklis liecina, par to, ka /pers. S/ darbības saistībā ar SIA /Nosaukums C/ kapitāla daļu iegūšanu un /pers. S/ iecelšanu par SIA /Nosaukums C/ amatpersonu ir organizējusi un vadījusi kāda cita lietā nenoskaidrota trešā persona. /pers. S/ Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonai sniegtais paskaidrojums un /pers. S/ tiesas sēdē sniegtā liecība satur pretrunīgu informāciju par darījumu ar pieteicēju noslēgšanas apstākļiem. Proti, paskaidrojumā /pers. S/ norādījis, ka ar pieteicējas pārstāvi (darbinieku) /pers. R/ ticies personīgi un dokumentus pieteicējas vārdā /pers. R/ parakstījis personīgi /pers. S/ klātbūtnē gan Jelgavā, gan Rīgā, taču tiesas sēdē /pers. S/ liecināja, ka ar preces piegādātājiem tikai sazvanījies (nav personīgi ticies), bet ar saņēmējiem - /pers. AC/ liecināja: „.. redzējos nu tā, garāmejot. Kad atveda preci, es piebraucu. Es viņus iepazīstināju un aizgāju", bet dokumentu aprite īstenota ar interneta starpniecību pa e-pastu.

Par SIA /Nosaukums C/ juridisko adresi un atrašanās vietu /pers. S/ paskaidrojumā norādījis, ka SIA /Nosaukums C/ juridiskā adrese ir /adrese/, kas saskaņā ar Komercreģistra datiem nekad nav bijusi SIA /Nosaukums C/ juridiskā adrese, kā arī pēc VID konstatētā, nav bijusi arī SIA /Nosaukums C/ VID reģistrēta struktūrvienības adrese. Savukārt tiesas sēdē /pers. S/ liecināja, ka SIA /Nosaukums C/ atrašanās vieta ir bijusi /pers. S/ dzīvoklī, /adrese/, taču pēc VID datiem arī šāda adrese nav reģistrēta, kā SIA /Nosaukums C/ struktūrvienība. Kā konstatēts šā sprieduma 11.punkta 11.2.apakšpunktā, laikā, kad noformēti apstrīdētie pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums C/ juridiskā adrese bija /adrese/. Turklāt norādāms, ka VID sniegtajā paskaidrojumā adrese, kuru /pers. S/ norādījis kā SIA /Nosaukums C/ juridisko adresi, ir SIA /Nosaukums F/ juridiskā adrese (/adrese/). Minētais apstāklis netieši liecina par SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums F/ savstarpējo saistību, kas iespējams tiek īstenota ar trešās, lietā nenoskaidrotas, personas darbībām.

Izvērtējot gan pieteicējas pārstāvja /pers. R/ sniegtos paskaidrojumus, gan tiesas sēdē pieteicējas pārstāvja sniegtos paskaidrojumus par pieteicējas komercdarbību, apstāklim, ka pieteicēja meklētu izejmateriālu piegādātājus ar interneta sludinājumu (reklāmas) vietnes ss.lv starpniecību nav piešķirama ticamība. Vienlaicīgi konstatējams, ka ne /pers. S/ paskaidrojumā, ne arī tiesas sēdē sniegtajā liecībā neatspoguļojas /pers. R/ paskaidrojumā *(sk. šā sprieduma 11.2.punktu)* norādītie apstākļi par pasūtījuma (informācijas par pieteicējai nepieciešamo preci) saturu un nodošanas veidu: /pers. S/ ne paskaidrojumā, ne arī liecībā nemin par rasējumiem, kas būtu saņemti no darījumu partnera - preces pasūtītāja.

/pers. S/ tiesas sēdē liecina, ka SIA /Nosaukums C/ viņš nav nodarbinājis citus darbiniekus. Ņemot vērā /pers. S/ liecībā minēto faktu, ka pēc komercdarbības SIA /Nosaukums C/ izbeigšanas /pers. S/ ir bijis nodarbināta persona SIA /Nosaukums M/, nav turpinājis īstenot patstāvīgu komercdarbību, nav piešķirama ticamība apstāklim, ka /pers. S/ nespētu atcerēties par viņa nodarbinātajām personām komercsabiedrībā SIA /Nosaukums C/ un ieņemtajiem amatiem, ja pats m./pers. AD/ būtu organizējis un vadījis SIA /Nosaukums C/ komercdarbību. Turklāt norādāms, ka VID amatpersonai sniegtajā paskaidrojumā /pers. S/ ir sniedzis informāciju par nodarbināto personu – menedžeri /pers. AE/.

[11.6] /pers. V/, kurš bija SIA /Nosaukums C/ amatpersona laika posmā no 2012.gada 17.janvāra līdz 2012.gada 14.februārim VID 2012.gada 3.jūlija vēstuli Nr.23.22/53098 - aicinājumu sniegt paskaidrojumus, atstājis bez ievērības.

[11.7] 2012.gada 10.jūlijā VID no /pers. AE/ saņemta atbilde uz 2012.gada 3.jūlija pieprasījumu par informācijas sniegšanu par darba attiecībām ar SIA /Nosaukums C/ *(sk.lietas 153.lapu).* Paskaidrojumā /pers. AE/ norādījis, ka viņa pienākumos bijis iepirkšanas un pārdošanas darbu organizēšana precei – līmētām koka platnēm, kontakti ar SIA /Nosaukums N/. SIA /Nosaukums C/ vārdā /pers. AE/ nav veicis metāla detaļu transportēšanu, iekraušanu, izkraušana un pārdošanu.

[11.8] SIA /Nosaukums C/ juridiskā adrese no 2010.gada 13.oktobra i r /adrese/. Pavadzīmēs *(sk.šā sprieduma 11.1.punktu)* kā preču izsniegšanas vieta norādīta adrese: /adrese B/, kas nav deklarēta kā SIA /Nosaukums C/ struktūrvienības adrese. Nekustamā īpašuma /adrese C/ īpašnieks ir Rīgas pilsētas pašvaldība. Rīgas Pārdaugavas izpilddirekcija, atbildot uz VID 2012.gada 16.augusta vēstuli Nr.32.22/64469, informējusi, ka ar SIA /Nosaukums C/ nav noslēgts telpu īres līgums un tiesiski šāds līgums nevarēja būt noslēgts. 2012.gada janvārī izrakstītajās pavadzīmēs preču izsniegšanas vieta nav norādīta.

[11.9] SIA /Nosaukums C/ vārdā noformētajās pavadzīmēs 2011.gada periodā kā preču pārvadātājs norādīts Lietuvas uzņēmums UAB /Nosaukums O/, LT 300055421, transportlīdzeklis /TL marka/ 324//TL numurs/, bet 2012.gada janvārī izrakstītajās pavadzīmēs preču pārvadātājs nav norādīts. Atbildot uz VID pieprasījumu Lietuvas nodokļu administrācija ir informējusi, ka Lietuvā uzņēmums UAB /Nosaukums O/, LT 300055421, nav reģistrēts. Uzņēmums ar šādu nosaukumu ir reģistrēts ar Nr.300555421. Uzņēmumam nepieder automašīna /TL marka/ 324, tam pieder automašīna /TL marka/ 324 un piekabe /TL numurs/. Uzņēmums nav uzskaitījis SIA /Nosaukums F/ vai pieteicējai sniegtus transporta pakalpojumus, nav slēdzis līgumus ar minētajiem komersantiem, nav iznomājis transportlīdzekli. UAB /Nosaukums O/ direktors Lietuvas nodokļu administrācijai ir sniedzis rakstveida paskaidrojumu, kurā norādījis, ka nepazīst tādas personas *(sk.lietas 44.-45.lapu).*

[11.10] 2012.gada 5.martā SIA /Nosaukums C/ izslēgta no PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu.

[11.11] Pārskatos „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" par 2011.gada periodiem no janvāra līdz jūlijam deklarēti divi darba ņēmēji /pers. S/ un /pers. AE/. Par 2011.gada periodiem no augusta līdz decembrim – viens darba ņēmējs /pers. S/, 2012.gada janvārī – divi darba ņēmēji /pers. S/ un /pers. V/. No 2012.gada februāra minētie pārskati VID nav iesniegti.

[11.12] Uzņēmuma gada pārskati par 2011.gadu SIA /Nosaukums C/ nav iesniegusi.

[11.13] Pēc CSDD datiem SIA /Nosaukums C/ periodā no 2011.gada 1.janvāra līdz 2012.gada 31.martā ne turējumā, ne īpašumā transportlīdzekļi nav reģistrēti.

[11.14] SIA /Nosaukums C/ priekšnodoklī uzrādītie darījuma partneri (21 gab.) visi pēc darījuma veikšanas ir izslēgti no PVN apliekamo personu maksājumu reģistra un 18 uzņēmumos reģistrēta viena amatpersona.

[11.15] Līgums ar SIA /Nosaukums C/ noslēgts 2011.gada 11.februārī, bet uzrādīti ar darījumi jau par janvāri *(sk.lietas 43, 111.-112.lapu).*

[11.16] Samaksa pavadzīmēm Nr.LN00161 un Nr.LN00332 veikta pirms to izrakstīšanas, taču norādīts, ka samaksa veikta pēc pavadzīmes, avansa rēķins netiek rakstīts *(sk.lietas 45.lapu).*

[11.17] Līgumā norādīts SIA /Nosaukums C/ konta numurs, kas nav bijis atvērts uz līguma noslēgšanas brīdi (atvērts 2011.gada 27.aprīlī). SIA /Nosaukums C/ vārdā izrakstītajās pavadzīmēs norādīts cits, atšķirīgs norēķinu konts.

[12] No Audita pārskata un lietā esošajiem pierādījumiem par pieteicējas darījumu partneri SIA /Nosaukums D/ un pieteicējas darījumu ar minēto komersantu konstatējami turpmāk minētie apstākļi.

[12.1] Pieteicēja 2011.gada aprīlī, maijā, jūlijā, augustā, septembrī un oktobrī priekšnodoklī iekļāvusi PVN darījumus ar SIA /Nosaukums D/ *(sk.lietas 85.-86.lapu, 116.-126.lapu).*

[12.2] SIA /Nosaukums D/ vārdā izrakstītajās pavadzīmēs preču izsniegšanas vietas adrese līdz 2011.gada 26.septembrim nav norādīta, bet pēc minētā datuma izrakstītajās pavadzīmēs, kā preču izsniegšanas vieta norādīta pieteicējas struktūrvienības adrese – /adrese/.

[12.3] Pavadzīmēs, kas izrakstītas par periodu no 2011.gada 18.aprīļa līdz 2011.gada 1.novembrim preču pārvadātājs nav norādīts.

[12.4] Pavadzīmēs izrakstītā prece nav identificējama, nav preču nosaukuma un daudzums (kā daudzums norādīts 1 komplekts).

[12.5] Samaksa par 2011.gada 1.jūlija pavadzīmi Nr.C11048 veikta 2011.gada 15.jūnijā – pirms pavadzīmes izrakstīšanas, norādot, ka samaksa veikta pēc pavadzīmes, avansa rēķins netiek izrakstīts.

[12.6] SIA /Nosaukums D/ deklarētais darbības veids – reklāmas aģentūru darbība, kas neatbilst pavadzīmēs norādītajiem darījumiem;

[12.7] SIA /Nosaukums D/ juridiskā adrese laika posmā no 2011.gada 11.marta līdz 2011.gada 9.novembrim bija /adrese/, bet no 2011.gada 10.novembra – /adrese/.

2011.gada 18.oktobrī veiktajā apsekošanā juridiskajā adresē /adrese D/, par ko sastādīts akts Nr.23.3.1/157, saimnieciskā darbība nav konstatēta. 2011.gada 19.oktobrī saņemts īpašnieka /pers. J/ paskaidrojums, ka telpas minētajā adresē SIA /Nosaukums D/ nav iznomātas *(sk.lietas 47.lapu).*

[12.8] 2011.gada 2.novembrī sakarā ar nesasniedzamību juridiskajā adresē, deklarētajā dzīvesvietā SIA /Nosaukums D/ izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra.

[12.9] Pārskatos „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" par 2011.gada periodiem no aprīļa līdz septembrim deklarēts viens darba ņēmējs /pers. AH/. Ar 2011.gada oktobri minētie pārskati VID nav iesniegti *(sk.lietas 47.lapu).*

[12.10] Uzņēmumu gada pārskats par 2011.gadu nav iesniegts.

[11.11] Pēc CSDD datiem laika posmā no 2011.gada janvāra līdz 2012.gada 31.martam SIA /Nosaukums P/ turējumā vai īpašumā nav reģistrētu transportlīdzekļu.

[12.12] Visi SIA /Nosaukums D/ priekšnodoklī uzrādītie darījuma partneri (10 gab.) pēc darījuma veikšanas ir izslēgti no ar PVN apliekamo personu reģistra. Turklāt SIA /Nosaukums D/ priekšnodoklī uzrādītie darījuma partneri ir tie paši, kuri uzrādīti priekšnodoklī SIA /Nosaukums C/.

[12.13] 2012.gada 5.martā /pers. AH/ VID amatpersonai ir sniedzis paskaidrojumu *(sk.lietas 196.- 199.lapu).*

/pers. AH/ paskaidrojumā norāda, ka iegādājies firmu SIA /Nosaukums D/ un sācis nodarboties ar starpniecības pakalpojumiem (mežizstrādes materiālu pirkšanu un pārdošanu). Par SIA /Nosaukums D/ komercdarbību /pers. AH/ norāda, ka uzņēmums nodarbojies ar starpniecības pakalpojumu sniegšanu - mežizstrādes materiālu pirkšanu un pārdošanu. Visus darījumus veicis /pers. AH/, parakstījis PVN deklarācijas, sociālās atskaites. Grāmatvedības dokumenti tikuši noformēti un glabājušies /adrese/.

VID amatpersona 2012.gada 17.jūlijā pieņēmusi paskaidrojumu no SIA /Nosaukums D/ amatpersonas /pers. AH/ *(sk.lietas 154.-156.lapu).*

/pers. AH/ atzīst, ka ir bijis SIA /Nosaukums D/ amatpersona laika periodā no 2011.gada 11.marta līdz 2011.gada 10.novembrim, bijis kredītiestādēs, atvēris kontus, veicis bankas operācijas, dokumentu nekādu pie /pers. AH/ nav. Citas personas nav pilnvarojis rīkoties SIA /Nosaukums D/ un viņa vārdā. Aprakstot SIA /Nosaukums D/ komercdarbību, /pers. AL/ norāda, ka tā nodarbojusies ar starpniecību starp pircēju un pārdevēju, /pers. AL/ darba pienākumi ir bijuši – klientu meklēšana. /pers. AL/ parakstījis SIA /Nosaukums D/ saimnieciskās darbības dokumentus, parakstījis un iesniedzis nodokļu deklarācijas un pārskatus. Juridiskajā adresē /adrese E/ preces glabātas netika (tur bija ofiss), citās adresēs darbību neveica. Grāmatvedību kārtoja Nataša (konkrēti neatceras), grāmatvedības dokumenti atradušies ofisā. Citu darbinieku bez /pers. AH/ SIA /Nosaukums D/ nav bijis. Kā galvenos preču piegādātājus /pers. AH/ norāda SIA /Nosaukums L/ un /Nosaukums R/, bet pircējus – „Alko-S", „/Nosaukums A/". Preču piegādātājus un pircējus un pakalpojumu sniedzējus un saņēmējus atradis reklāmās, internetā, transportējis pats piegādātājs. Rēķinus SIA /Nosaukums D/ saņēmusi un nosūtījusi pa e-pastu, pavadzīmes parakstījis pēc to izdrukāšanas un nosūtījis klientam. Pavadzīmes

sagatavojis grāmatvedis. SIA /Nosaukums D/ transportlīdzekļu neesot, taču par preču transportēšanu /pers. AH/ paskaidrojumu nav sniedzis, norāda, ka preci personīgi pārbaudījis, bet ne vienmēr.

Pieteicēju atradis internetā, kontaktējies ar pieteicējas pārstāvi Nauri, līgums ar pieteicēju noslēgts /adrese/.

Š ā sprieduma 12.1.punktā minētās pavadzīmes sagatavojis grāmatvedis ofisā, /pers. AH/ tās parakstījis ofisā un caur printeri nosūtījis, atpakaļ saņēmis caur e-pastu vai faksu. Personīgi ir ticies tikai ar pieteicējas amatpersonu /pers. R/. Par to, ka pieteicējas vārdā dokumentus paraksta tajā uzrādītā persona pārliecinājies pēc pases kopijas.

Preci pieteicējai transportējis piegādātājs. Ar /Nosaukums T/ ticies, nav bijis klāt pie preču iekraušanas, transportlīdzekļa nosaukumu, reģistrācijas numuru nevar nosaukt, nezin, no kā /Nosaukums T/ pirka preci.

SIA /Nosaukums D/ pārdevis /pers. AO/, visus dokumentus viņam atdevis. /adrese/ ir bijis vienu reizi.

SIA /Nosaukums P/ amatpersona /pers. AH/ tiesas sēdē, brīdināts par atbildību, kas iestājas apzināti nepatiesas liecības sniegšanas gadījumā, liecināja, ka par SIA /Nosaukums U/ īpašnieku kļuvis, reģistrējot to Uzņēmumu reģistrā Rīgā, lai nodarbotos ar starpniecību. Tā bijusi pirmā reize, kad reģistrējis uzņēmumu. /pers. AH/ pirms tam nodarbojies ar būvniecību, taču ne savā uzņēmumā. Dokumentus reģistrācijai sagatavojusi juridiska firma, taču /pers. AH/ nespēj liecināt konkrēti kādā juridiskā firmā šos pakalpojumus saņēmis. Par SIA /Nosaukums D/ komercdarbību /pers. AH/ liecina, ka kā starpnieks tā tirgojusi kokmateriālus, malku, metālu. Darījumu partnerus meklējis internetā, caur Lursoft pārliecinājies, ka persona, ar kuru telefoniski kontaktējas ir tiesīgs pārstāvēt darījumu partneri. Kā darījuma partnerus /pers. AH/ min /Nosaukums V/, /Nosaukums Z/, /Nosaukums A0/ pieteicēju. Līgumus un pavadzīmes, kas slēgti ar darījumu partneriem, sagatavojusi grāmatvede, kura bijusi /pers. AH/ paziņa, kura /pers. AH/ sniegusi arī tulka pakalpojumus (/pers. AH/ nespēj kontaktēties latviešu valodā, valodu nepārvalda) taču personu identificējošus datus, pat vārdu, nosaukt nevar. Transportlīdzekļu SIA /Nosaukums D/ īpašumā nav bijis. SIA /Nosaukums D/ peļņa 2011.gadā nav bijusi, apgrozījumu /pers. AH/ neatceras, aptuveni 2-3 tūkstoši katrs darījums un noslēgti aptuvini 8 darījumi ar uzcenojumu 2-5%. SIA /Nosaukums D/ nav neko ražojis, izgatavojis.

Par darījumiem ar pieteicēju /pers. AH/ liecina, ka piegādājis pieteicējai metāla izstrādājumus – lielas detaļas traktoriem (rezerves daļas), kurus pats nav redzējis. Ar pieteicējas pārstāvi telefoniski sarunājis tikšanos un visus dokumentus, arī pavadzīmes parakstījuši satiekoties Rīgas centrā, kafejnīcā. SIA /Nosaukums D/ izrakstītajās pavadzīmēs par darījumiem ar pieteicēju, informāciju par pieteicēju, rekvizītus /pers. AH/ ieguvis no pieteicējas mājas lapas. Personīgi ticies un slēdzis darījumus ar pieteicējas pārstāvi /pers. R/ (uzvārdu neatceras). Par darījumiem ar pieteicēju pavadzīmes un līgumu gatavojusi pieteicēja, ar piebildi, ka – kā kuru reizi. /pers. AH/ neatceras, kā notika norēķini ar pieteicēju – vai tā maksājusi tieši piegādātājam vai SIA /Nosaukums D/.

Par SIA /Nosaukums D/ juridisko adresi /pers. AH/ liecina, ka tā bija /adrese/ (vai otrādi), kur bijis reģistrēts uzņēmums, taču visus darbus veicis mājās. /pers. AH/ nespēj liecināt, kur faktiski atradies uzņēmums.

Izvērtējot SIA /Nosaukums D/ amatpersonas /pers. AH/ sniegtos paskaidrojumus VID amatpersonām un tiesas sēdē sniegto liecību, secināms, ka /pers. AH/ sniedz pretrunīgu informāciju par to, kā /pers. AH/ ieguvis īpašumā SIA /Nosaukums D/, proti, tiesas sēdē viņš liecina, ka to ir pats piereģistrējis ar neidentificējamas juridiskas firmas palīdzību, taču iepriekš sniegtajā paskaidrojumā norāda, ka to ir nopircis. /pers. AH/ liecībā nespēj paskaidrot, kāpēc reģistrētā pamatdarbība ir reklāma, ja ir bijis plānojis nodarboties ar starpniecību. No minētā secināms, ka /pers. AH/ nav pilnīgas izpratnes par komercsabiedrību reģistrāciju (pats to nevarēja veikt), kā arī nav informēts par konkrētiem apstākļiem, kā notikusi SIA /Nosaukums P/ pārreģistrācija uz /pers. AH/ vārda, kā ieguvis minēto komercsabiedrību, jo saskaņā ar Komercreģistra datiem /pers. AH/ nav reģistrējis jaunu komercsabiedrību, bet gan kļuvis par jau esošas komercsabiedrības īpašnieku un amatpersonu. Minētie apstākļi netieši liecina par to, ka /pers. AH/ darbības saistībā ar SIA /Nosaukums P/ kapitāla daļu iegūšanu un /pers. AH/ iecelšanu par SIA /Nosaukums P/ amatpersonu ir organizējusi un vadījusi kāda cita persona.

/pers. AH/ VID amatpersonai sniegtais paskaidrojums un /pers. AH/ tiesas sēdē sniegtā liecība satur pretrunīgu informāciju par darījumu ar pieteicēju noslēgšanas apstākļiem. Proti, paskaidrojumā /pers. AH/ norādījis, ka līgums ar pieteicēju noslēgts /adrese/, bet pavadzīmes pārsūtītas elektroniskā veidā. Savukārt tiesas sēdē /pers. AH/ liecināja, ka ar pieteicējas pārstāvi ticies Rīgas centrā, kafejnīcā, kur parakstīts gan līgums, gan arī pavadzīmes, turklāt līgumu un pavadzīmes (ar iespējamiem izņēmumiem) sagatavojusi pieteicēja.

Par SIA /Nosaukums D/ juridisko adresi paskaidrojumā /pers. AH/ norāda, ka tā ir bijusi /adrese/, kur bijis ofiss un sagatavoti un glabājušies dokumenti, taču tiesas sēdē /pers. AH/ nespēj liecināt par SIA /Nosaukums P/ reģistrēto atrašanās vietu, nav informēts par to, kas atrodas reģistrētajā juridiskajā adresē, kā arī nav informēts par juridiskās adreses telpu nomas tiesību iegūšanu, bet kā SIA /Nosaukums AA/ faktisko darbības vietu min savu dzīvesvietu.

/pers. AH/ liecībā sniegtā informācija par pieteicējai piegādātajām precēm (lielas detaļas traktoriem) neatbilst šā sprieduma 12.1.punktā minētajās pavadzīmēs uzrādītajiem darījuma priekšmetiem.

[13] No Audita pārskata un lietā esošajiem pierādījumiem par pieteicējas darījumu partneri SIA /Nosaukums F/ un pieteicējas darījumu ar minēto komersantu konstatējami turpmāk minētie apstākļi.

[13.1] Pieteicēja 2012.gada februārī priekšnodoklī iekļāvusi PVN par darījumiem ar SIA /Nosaukums F/ *(sk.lietas 86.-87.lapu, 127.-129.lapu).*

[13.2] 2012.gada 7.februāra pavadzīmē Nr.LDX00092 preču izsniegšanas vieta nav norādīta, bet pārējās pavadzīmēs, kā preču izsniegšanas vieta norādīta adrese /adrese F/, kas ir pieteicējas reģistrētās struktūrvienības adrese.

[13.3] 2011.gada 7.novembra pavadzīmē Nr.LDX00003 un 2011.gada 7.novembra pavadzīmē /pers. AP/00004 kā preču pārvadātājs

norādīts Lietuvas uzņēmums UAB /Nosaukums O/, LT 300055421, transportlīdzeklis /TL marka/ 324/BH049. Minētais pārvadātājs ir norādīts arī šajā lietā apstrīdētajos pieteicējas darījumos ar SIA /Nosaukums C/, kas kā konstatēts iepriekš šā sprieduma 11.punkta 11.8.apakšpunktā, nav reģistrēts Lietuvā, bet reģistrētā uzņēmuma ar līdzīgu numuru amatpersona noliedz pārvadājuma darījumu ar Latvijā reģistrētu uzņēmumu. Konstatētais apstāklis liecina gan par to, ka minētajās pavadzīmēs ir uzrādīta nepatiesa informācija, gan arī par SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums F/ savstarpējo saistību.

[13.4] 2011.gada 7.novembra pavadzīmē Nr.LDX00003 un 2011.gada 7.novembra pavadzīmē Nr.LDX00004 norādīts bankas konts, kas atvērts tikai 2011.gada 25.novembrī.

[13.5] SIA /Nosaukums F/ juridiskā adrese no 2011.gada 10.jūnija ir reģistrēta /adrese/. 2012.gada 21.februārī VID amatpersonu veiktajā juridiskās adreses apsekošanā, par ko sastādīts Apsekošanas akts Nr.23.10-5.2/59 *(sk.lietas 106.-108.lapu)* konstatēts, ka SIA /Nosaukums F/ ir SIA /Nosaukums AB/ apakšnomnieks (pēc AS /Nosaukums AC/ darbinieka /pers. AR/ paskaidrojuma). SIA /Nosaukums F/ amatpersonas apsekošanas brīdī nav sastaptas un nav konstatētas vizuālas pazīmes par SIA /Nosaukums F/ atrašanos minētajā adresē. No minētā izriet, ka SIA /Nosaukums F/ nav deklarējusi reālu saimnieciskās darbības vietas adresi.

[13.6] No 2011.gada 10.jūnija līdz 2012.gada 27.februārim SIA /Nosaukums F/ amatpersona (valdes priekšsēdētājs) ir /pers. AS/ (/pers. I/).

Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes Uzturēšanās atļaujas nodaļa ar 2012.gada 30.janvāra vēstuli Nr.24/13-7-364 informējusi, ka pārvaldē nav saņemti Izraēlas pilsoņa /pers. AS/, dzimuša /datums/, dokumenti uzturēšanās atļaujas pieprasīšanai. Ņemot vērā, ka Latvija ir noslēgusi divpusējo bezvīzu režīma līgumu ar Izraēlu, /pers. AS/ nav formēti ielūgumi vīzu pieprasīšanai, lai ieceļotu Latvijas Republikā *(sk.lietas 113.lapu).*

Kā pamatoti norādījusi atbildētāja Pārsūdzētajā lēmumā, saskaņā ar Imigrācijas likuma 9.panta pirmo daļu, Ministru kabineta 2010.gada 21.jūnija noteikumu Nr.533 „Noteikumi par darba atļaujām ārzemniekiem" 2. un 2.[1] punktu darba atļaujas esību ārzemniekam, kurš ir valdes loceklis ar tiesībām pārstāvēt komersantu, apliecina Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes izsniegtā vīzā vai uzturēšanās atļaujā izdarīts ieraksts /Nosaukums AD/, kas vīzā ierakstīts angļu valodā – „BUSINESS". Taču, kā izriet no Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes sniegtās informācijas *(sk.lietas 113.lapu)* /pers. AS/ 2003.gada 30.maijā, šķērsojot Latvijas Republikas ārējo robežu, ir ieceļojis Latvijā uzrādot Izraēlas pilsoņa pasi, bet citu ierakstu par minētās personas uzturēšanos Latvijas Republikā Pilsonības un migrācijas lietu pārvaldes nav. Līdz ar to secināms, ka minētā SIA /Nosaukums F/ amatpersona aplūkojamajā laika periodā tiesiski nevarēja īstenot SIA /Nosaukums F/ amatpersonas ar pārstāvība tiesībām funkcijas Latvijas Republikā.

[13.7] Šā sprieduma 13.1.punktā minētajās pavadzīmēs kā preču izsniedzējs SIA /Nosaukums F/ pārstāvis paraksta atšifrējumā ir norādīts /pers. AU/. 2011.gada 1.novembra Pirkuma līgumā Nr.0111/11, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA /Nosaukums F/, norādīts, ka SIA /Nosaukums F/ vārdā rīkojas un pārstāv tās valdes loceklis /pers. AU/ *(sk.lietas 110.-111.lapu).* Saskaņā ar Komercreģistra datiem /pers. AU/ nekad nav bijis SIA /Nosaukums F/ amatpersona ar pārstāvības tiesībām (aplūkojamajā laika periodā, par kuru noslēgti apstrīdētie darījumi, vienīgā amatpersona ar pārstāvības tiesībām bija /pers. AS/.

[13.8] 2011.gada 1.novembra Pirkuma līgumā Nr.0111/11 norādīts SIA /Nosaukums F/ norēķinu konts bankā, kas atvērts 2011.gada 30.novembrī.

[13.9] 2012.gada 2.aprīlī sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei SIA /Nosaukums F/ izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra.

[13.10] Uzņēmuma gada pārskats par 2011.gadu nav iesniegts.

[13.11] Pēc CSDD datiem SIA /Nosaukums F/ turējumā vai īpašumā nav reģistrētu transportlīdzekļu.

[13.12] Pārskatā „Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" par 2011.gada novembri iesniegts 2012.gada 4.janvārī, uzrādot vienu darba ņēmēju /pers. AU/ un par 2012.gada februāri pārskats nav iesniegts *(sk.lietas 53.lapu).*

[13.13] Visi SIA /Nosaukums F/ priekšnodoklī uzrādītie darījuma partneri (10 gab.) pēc darījuma veikšanas ir izslēgti no PVN maksātāju reģistra. Turklāt 7 darījumu partneri uzrādīti PVN deklarācijās priekšnodoklī ar SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums P/.

[14] Par visām šā sprieduma 11.-13.punktā aplūkotajām komercsabiedrībām konstatēts, ka to reģistrētais pamatdarbības veids neatbilst apstrīdētajos rēķinos norādītajam pakalpojumam. Tiesību normas neuzliek pienākumu komersantam VID vai Komercreģistrā reģistrēt jebkuras izmaiņas saistībā ar komersanta pamatdarbības veidiem. Taču jāņem vērā apstāklis, ka tieši komersanta deklarētā pamatdarbība ir publiski pieejamā informācija, kas, publiskajā telpā iegūstot informāciju par potenciālo darījumu partneri, pieteicējai sākotnēji bija vai varēja būt zināma. Kā izriet no pieteicējas pilnvarotās personas VID sniegtajiem paskaidrojumiem, tieši publiskajā telpā internetā vidē iespējams pieteicēja ir atradusi apstrīdētajos rēķinos uzrādītos šā sprieduma 10.punktā minētos pakalpojuma sniedzējus. Tādējādi pieteicējai jau sākotnēji iegūstot informāciju par aplūkotajiem komersantiem bija jārodas šaubām par šo komersantu spējām sniegt apstrīdētajos rēķinos minētos pakalpojumus. Turklāt šāda pieteicējas darījumu partneru izvēle bez papildus pieteicējas rīcības esošas informācijas par minētajiem darījumu partneriem, nav loģiski izskaidrojama, taču pieteicēja nav sniegusi pamatojumu un attiecīgi pierādījumus, par būvniecības pakalpojumu tirgus izpētē, darījumu partneru izvēlē papildus iegūtu informāciju, kas būtu tikusi izvērtēta, izvēloties darījumu partnerus.

[15] Šā sprieduma 11.4, 12.7 un 13.5 apakšpunktos konstatēts, ka aplūkojamās komercsabiedrības nav sasniedzamas to

juridiskajās adresēs (komercsabiedrību atrašanās deklarētajās juridiskajās adresēs nav tikusi konstatēta to apsekošanas laikā vai arī tām nosūtītā korespondence uz reģistrētajām adresēm nav sasniegusi adresātu). Saskaņā ar Komerclikuma 139.pantu sabiedrības juridiskā adrese ir adrese, kurā atrodas sabiedrības vadība (sabiedrības sēdeklis). Tādējādi apstāklis, ka minētās komercsabiedrības nav sasniedzamas to juridiskajās adresēs netieši liecina, ka tās komercdarbību neveic.

[16] Saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 13.panta trešo daļu, par katru pārskata gadu sastāda gada pārskatu, kura struktūra, apjoms un saturs, kā arī sagatavošanas, pārbaudīšanas un iesniegšanas kārtība noteikta Gada pārskatu likumā, finanšu un kapitāla tirgus dalībnieku darbību reglamentējošos likumos un Finanšu un kapitāla tirgus komisijas normatīvajos noteikumos vai rīkojumos un saskaņā ar Likumu par budžetu un finanšu vadību pieņemtajos normatīvajos aktos. Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu.

Konstatētais apstāklis, ka par visām aplūkotajām pieteicējas apstrīdēto darījumu partnerēm par 2011.gadu nav iesniegts gada pārskats par 2011.gadu netieši liecina par komerciālās darbības neveikšanu apstrīdēto darījumu apliecinošo dokumentu noformēšanas laika periodā.

[17] Izvērtējot šā sprieduma 11.-13.punktā minēto komercsabiedrību darba spēka un materiālos resursu (11.13., 12.11. un 13.11 apakšpunkts), secināms, ka apstrīdēto darījumu noslēgšanas periodā to rīcībā nav bijuši materiālie resursi strīdus rēķinos (pavadzīmēs) uzrādīto darījumu veikšanai, nav bijuši transportlīdzekļi, turklāt SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums F/ pavadzīmēs ir uzrādīta nepatiesa informācija par preču pārvadātāju. Pieteicējas iebildumam par to, ka PVN rēķinā nav obligāti jābūt norādītam pārvadātājam izskatāmajā gadījumā nav izšķirošas nozīmes, jo atbildētāja minēto informācijas trūkumu PVN rēķinos ir vērtējusi kopsakarā ar minēto komersantu materiālo resursu izvērtējumu, vērtējot komercsabiedrību reālo iespēju veikt preču piegādi, neuzstādot pārvadātāja norādes trūkumu kā obligātu kritēriju PVN rēķina atzīšanai.

Attiecībā par darba spēka resursu pietiekamību darījumu noformēšanas brīdī, ņemot vērā šā sprieduma 12.9. un 13.12.apakšpunktā konstatēto, secināms, ka SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ atbilstošu darba spēka resursu nav bijis, SIA /Nosaukums C/ ir bijis viens nodarbinātais, taču saskaņā ar paša nodarbinātā sniegto paskaidrojumu *(sk.11.7.apakšpunktu)* viņa darba pienākumi nav bijuši saistīti ar apstrīdētajos darījuma dokumentos uzrādīto preču piegādi.

Līdz ar to secināms, ka minētajām komercsabiedrībām nav bijuši materiāli tehniskie resursi apstrīdēto darījumu preču piegādēm (transportēšanai, iekraušanai, izkraušanai).

[18] No šā sprieduma 11.5. un 12.13.apakšpunktos konstatētajiem faktiem un minētajiem apsvērumiem secināms, ka SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums P/ amatpersonas ir bijušas formāli reģistrētas amatpersonas, kuras komercsabiedrību vārdā komercdarbību nav organizējušas un vadījušas. SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums P/ amatpersonu vārdā faktiski ir rīkojušās citas lietā nenoskaidrotas trešās personas, bet SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums P/ formāli reģistrētās amatpersonas ir parakstījušas sagatavotos darījumu dokumentus. Savukārt, kā konstatēts šā sprieduma 13.6.apakšpunktā, SIA /Nosaukums F/ reģistrētā amatpersona ar pārstāvības tiesībām darījumu noformēšanas periodā nav bijusi tiesīga īstenot savas pilnvaras Latvijas Republikā un, kā konstatējams no strīdus darījuma dokumentiem, to arī nav darījusi. SIA /Nosaukums F/ vārdā ir rīkojusies persona – /pers. AU/, kurai šādas pilnvaras nav bijušas piešķirtas (nav bijusi reģistrēta Komercreģistrā kā SIA /Nosaukums F/ amatpersona vai prokūrists, kā arī lietā nav citu pierādījumu (piemēram, pilnvara), kas apliecinātu minētās personas tiesības pārstāvēt SIA /Nosaukums F/. Līdz ar to secināms, ka darījumi, kas noformēti SIA /Nosaukums F/ vārdā, kā pārstāvi (valdes priekšsēdētāju) uzrādot /pers. AU/, ir acīmredzami prettiesiski. Turklāt šāda informācija darījumu brīdī bija pieejama pieteicējai, un, ievērojot Komerclikuma 393.panta pirmajā daļā noteikto, ka komercdarījumu attiecībās komersanta pienākums ir rīkoties ar krietna un kārtīga komersanta rūpību, amatpersonai pirms darījuma noslēgšanas bija jāpārbauda.

Turklāt norādāms, ka no šā sprieduma 11.-13.punktos konstatētajiem apstākļiem secināms, ka pieteicējas darījumu partneri iespējams ir bijuši savstarpēji saistīti krāpniecisku darījumu organizēšanas ķēdē.

[19] 2012.gada 29.jūnija Sākuma sarunas protokolā *(sk.lietas 99.-101.lapu)* pieteicējas pārstāvis (direktors /pers. R/) norādījis, ka saimnieciskajai darbībai neraksturīgi, vienreizēji darījumi auditējamajā periodā nav bijuši. Taču izvērtējot VID apkopoto informāciju par pieteicējas darījumiem partneriem – ES valstu un to pārstāvniecībām *(sk.lietas 225.-226.lapu),* kā arī izvērtējot pieteicējas darījumu noformēšanas veidu darījumos ar citiem darījumu partneriem *(sk.lietas 230.lapu)* secināms, ka apstrīdētie darījumi šajā lietā ir atzīstami par pieteicējai neraksturīgiem, netipiskiem darījumiem.

[20] No lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicējas amatpersona, kā arī pieteicējas pārstāvis ir atturējušies no detalizētas informācijas sniegšanas par apstrīdētajiem darījumiem un darījumu partneriem. Turklāt attiecībā par SIA /Nosaukums C/ sniegtā informācija ir pretrunā ar SIA /Nosaukums C/ amatpersonas tiesas sēdē sniegto liecību.

Nav apšaubāms fakts, ka tieši pieteicējas amatpersonu rīcībā ir vispilnīgākā informācija par tās noformētajiem un grāmatvedības uzskaitē reģistrētajiem darījumiem. Tādēļ loģiski būtu sagaidāma tieši pieteicējas amatpersonu iniciatīva un ieinteresētība gan audita laikā, gan apstrīdot un pārsūdzot audita rezultātā pieņemto lēmumu sniegt papildus informāciju, lai novērstu jebkādas šaubas par apstrīdētajiem darījumiem. Turklāt saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu nodokļu maksātājam nodokļu aprēķina apstrīdēšanas gadījumā ir pienākums sniegt pierādījumus, kas pamatotu pieteicēja grāmatvedībā reģistrētos darījumus un līdz ar to

arī pieteicējas veikto nodokļu aprēķinu pamatotību. Minētajā tiesību normā noteikts, ka nodokļu maksātājam nepiekrītot nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Ņemot vērā minēto, atzīstams, ka pieteicējas amatpersonu izvairīšanās personīgi sniegt pilnvērtīgus, detalizētus paskaidrojumus un papildus pierādījumus nodokļu auditā, par apstrīdētajiem darījumiem, liecina par to, ka pieteicējas rīcībā nav papildus informācija un pierādījumi par apstrīdētajiem darījumiem, kas savukārt netieši liecina par apstrīdēto darījumu formālo raksturu. Turklāt norādāms, ka ne apstrīdot sākotnējo lēmumu, ne arī vēršoties ar pieteikumu tiesā pieteicēja nav iesniegusi papildus informāciju un pierādījumus, kas atspēkotu atbildētājas konstatētos faktus, kas bijuši par pamatu apstrīdēto darījumu neatzīšanai par faktiski notikušiem darījumiem.

[21] Izvērtējot šā sprieduma 11.-20.punktā konstatētos apstākļus kopumā secināms, ka minēto apstākļu kopums ir pietiekams pamats, lai atzītu, ka SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ rekvizīti ir tikuši izmantoti faktiski neesošu darījuma noformēšanā un, ka pieteicēja nav saņēmusi apstrīdētajos rēķinos (pavadzīmēs) uzrādītās preces no rēķinos uzrādītajiem piegādātājiem.

Ņemot vērā, ka pieteicēja saņemtos materiālus un preces izmantoja konkrētu preču ražošanai, par kuru atbilstību noteiktām prasībām un kvalitatīviem rādītājiem ir atbildīga pati pieteicēja, tad arī izejmateriāliem ir jāatbilst konkrētām prasībām. Līdz ar to ir pamats uzskatīt, ka pieteicēja noskaidro informāciju par citu tirgus dalībnieku, no kura tā ir iecerējusi pirkt preces vai pakalpojumus, lai pārliecinātos par tā uzticamību, tad pieteicēja arī zināja vai tai bija jāzina, ka darījums, kas norādīts tiesību uz PVN atskaitīšanu pamatošanai, bija saistīts ar piegādātāja veiktu krāpšanu.

Apstāklis, ka pieteicējas pilnvarotās personas ir parakstījušas šajā lietā apstrīdētos darījuma dokumentus (rēķinus (pavadzīmes)) un ar tajos uzrādītajiem darījumiem saistītus dokumentus, liecina par to, ka pieteicējas amatpersonas, piedaloties šādu dokumentu noformēšanā, ir rīkojušās apzināti, pieteicējai bija zināms, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski nenotikušiem darījumiem. Turklāt loģiski secināms, ka trešo personu iesaistīšanās šādu faktiski nenotikušu darījumu noformēšanā, lai pieteicēja nepamatoti varētu iegūt PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, nav sagaidāma bez noteiktas atlīdzības vai vismaz savstarpējas vienošanās. Līdz ar to secināms, ka pieteicējai bija jāzina un pieteicēja zināja, ka tās grāmatvedības uzskaitē tiek iegrāmatoti un PVN deklarācijās tiek uzrādīti rēķini par faktiski nenotikušiem darījumiem.

[22] Apkopojot iepriekš šā sprieduma 11.-21.punktā konstatētos faktus un minētos apsvērumus, secināms, ka Pārsūdzētajā lēmumā pamatoti atzīts, ka pieteicējas apstrīdētajos darījumu dokumentos ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums D/ un SIA /Nosaukums F/ ir lietas faktiskajiem apstākļiem neatbilstoša informācija, proti, minēto komercsabiedrību rekvizīti ir izmantoti faktiski nenotikušu darījumu noformēšanai. Ņemot vērā šā sprieduma 20.punktā minēto, secināms, ka lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai atzītu, ka lietā aplūkojamā darījuma noformēšanā fiskālo priekšrocību iegūšanai pieteicēja ir rīkojusies apzināti krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā.

Savukārt, ņemot vērā šā sprieduma 8. un 9.punktā norādīto, secināms, ka atbildētāja saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu pamatoti nav atzinusi aplūkojamos pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums C/, SIA /Nosaukums AF/ un SIA /Nosaukums F/.

Papildus norādāms, ka Eiropas Savienības Tiesas ir atzinusi, ka Eiropas Kopienas tiesiskā regulējuma piemērošana nav paplašināma tiktāl, lai iekļautu uzņēmēju ļaunprātīgu rīcību, tas ir, darījumus, kas netiek veikti parastu komercdarījumu ietvaros, bet gan tikai, lai ļaunprātīgi baudītu Kopienas tiesību sniegtās priekšrocības *(sk. 2006.gada 21.februāra spriedumu lietā Nr.C-255/02).* Valsts iestādēm un tiesām ir jāatsaka tiesības uz atskaitīšanu, ja ir konstatēts, ievērojot objektīvus elementus, ka šīs tiesības ir izvirzītas krāpnieciski vai ļaunprātīgi *(sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahagében un D?vid, 42.punkts; 2012.gada 6.decembra spriedumu lietā C-285/11 Bonik, 37.punkts; 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā C-643/11 LVK – 56, 59.punkts).*

[23] Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 37.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļu maksātājam, kurš saņēmis Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonas kontroles (pārbaudes, revīzijas) rezultātā pieņemto lēmumu, arī pārbaudes un revīzijas aktā minētos priekšlikumus nodokļu maksātājam, lēmumu par pārmaksāto nodokļu summu atmaksāšanu, viena mēneša laikā pēc to saņemšanas ir tiesības apstrīdēt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektoram. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturto daļu šāds iesniegums izskatāms un lēmums pieņemams viena mēneša laikā no iesnieguma saņemšanas dienas. Minēto termiņu Finanšu ministrs ir tiesīgs pagarināt par diviem mēnešiem.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 49.panta ceturto daļu, ja šis likums vai cits normatīvais akts nosaka termiņu, kurā iestādei administratīvā procesa gaitā jāizpilda procesuālā darbība, kas iesniedzējam vai iespējamam administratīvā akta adresātam ir nelabvēlīga, pēc termiņa izbeigšanās šo procesuālo darbību vairs nevar izpildīt, ja vien iestādes pieļautajam termiņa nokavējumam nav pienācīga pamatojuma.

Kā atzīts Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta judikatūrā augstākas iestādes lēmuma (administratīvais akts tā galīgajā noformējumā) izdošana nav procesuālā darbība Administratīvā procesa likuma 49.panta izpratnē. Procesuālās darbības ir tādas, kas ir vērstas uz galīgā procesa rezultāta sasniegšanu, bet nevis pats rezultāts, šajā gadījumā, administratīvais akts. Gadījumā, ja augstāka iestāde savlaicīgi neizdod administratīvo aktu, pieteicējam saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 188.panta piekto daļu ir tiesības, arī nesagaidot augstākas iestādes lēmumu, vērsties tiesā par administratīvā akta atcelšanu (par galīgo uzskatot to redakciju, kādu persona pēdējo ir saņēmusi), turklāt tādā gadījumā ir pieļauts ilgāks pārsūdzības termiņš. Lai arī iestādei noteiktā

termiņa neievērošana ir procesuāls pārkāpums, procesuālais pārkāpums jāvērtē atkarībā no tā ietekmes uz galīgo lēmumu. Šajā gadījumā jau no iepriekš minētās Administratīvā procesa likuma 188.panta piektās daļas var secināt, ka termiņa nokavējuma sekas nevis ietekmē lietas iznākumu, bet ietekmē pārsūdzības termiņu un kārtību *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta SKA-125/2007 23.5.punktu, 2008.gada 29.maija sprieduma SKA – 218/2008 11.punktu).*

Ņemot vērā norādīto, tiesa secina, ka pārsūdzētā lēmuma izdošanas termiņa nokavējums par divām dienām nav atzīstams par tādu procesuālu pārkāpumu, kas varētu ietekmēt šā administratīvā procesa rezultātu un kas varētu būt par pamatu pārsūdzētā lēmuma atzīšanai par prettiesisku.

[24] Apkopojot iepriekš norādīto un izvērtējot Pārsūdzēto lēmumu kopumā, tiesa secina, ka pārsūdzētais lēmums ir atzīstams par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 289. - 290.pantu un 291.panta pirmo daļu, tiesa

**nosprieda**

**noraidīt** sabiedrības ar ierobežotu atbildību /Nosaukums A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora p.i. 2013.gada 2.janvāra lēmuma Nr.22.4.6/L-39 atcelšanu.

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

Tiesnese S.Pone