Lietas Nr. A42733109
Lietas arhīva Nr. AA43-0198-15/12

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 17.aprīlī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Meldere,
tiesneses Dz.Amerika un S.Kanenberga,

piedaloties pieteicējas SIA „Ksavers" pārstāvjiem /pers. C/ un /pers. D/, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /Valsts amatpersona A/ un /Valsts amatpersona B/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Ksavers" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 18.februāra lēmuma Nr.19.1/4183 atcelšanu, sakarā ar SIA „Ksavers" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 17.maija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa SIA „Ksavers" (turpmāk – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par laika periodu no 2005.gada 1.oktobra līdz 2007.gada 31.decembrim, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par laika periodu no 2005.gada 1.oktobra līdz 2007.gada 31.decembrim, iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par laika periodu no 2005.gada 1.oktobra līdz 2007.gada 31.decembrim, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2005., 2006. un 2007.gadu.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces 2008.gada 11.novembra lēmumu Nr.137 pieteicējai papildus nomaksai budžetā noteikti Ls 27 899,73, no tiem: PVN Ls 10 766,16, soda nauda Ls 5957,73 un nokavējuma nauda Ls 3619,71, kā arī UIN Ls 4882,80, soda nauda Ls 2441,40 un nokavējuma nauda Ls 231,93.

Nepiekrītot papildu nomaksai budžetā noteiktajiem nodokļu maksājumiem, pieteicēja audita lēmumu apstrīdēja VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram.

[2] 2009.gada 5.janvārī VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. pieņēma lēmumu Nr.01-10.02/1, ar kuru nolēma: 1) veikt labojumus VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces /Valsts amatpersona C/ 2008.gada 11.novembra lēmumā Nr.137, lemjošās daļas pirmajā punktā tabulā norādīto UIN taksācijas periodu „2005. un 2006.gads" aizstājot ar „2007.gads"; 2) atstāt negrozītu VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces /Valsts amatpersona C/ 2008.gada 11.novembra lēmumu Nr.137, ar kuru pieteicējai papildus aprēķināts un nomaksai budžetā noteikts PVN Ls 10 766,16, nokavējuma nauda Ls 3619,71 un soda nauda Ls 5383,13, UIN Ls 4882,80, nokavējuma nauda Ls 231,93 un soda nauda Ls 2441,40, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 1149,19 un aprēķināta soda nauda Ls 574,60 apmērā; 3) papildu nomaksai budžetā noteikt PVN Ls 26 898,60 un nokavējuma nauda Ls 10 301,71.

Nepiekrītot šim lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[3] 2009.gada 18.februārī VID ģenerāldirektors pieņēma lēmumu Nr.19.1/4183 (turpmāk – Lēmums), ar kuru: 1) atcēla iepriekšējo lēmumu daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 291,60 un nokavējuma naudu Ls 114,79; 2) atstāja negrozītu iepriekšējo lēmumu daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto UIN Ls 4882,8, nokavējuma naudu Ls 231,93 un soda naudu Ls 2441,4, PVN Ls 37 373,16, soda naudu Ls 5383,13 un nokavējuma naudu Ls 13 806,63, kā arī no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu par 2007.gada maiju Ls 1149,19 apmērā un aprēķināto soda naudu par nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 574,6.

Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[3.1] VID norādījis uz nodokļu maksātāja pienākumiem, kas noteikti likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 11.punktā, un VID tiesībām uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru saskaņā ar šā likuma 23.panta septīto daļu.

[3.2] Pieteicēja auditam nav iesniegusi nodokļu rēķinus, kas apliecina atskaitītā priekšnodokļa Ls 32 730,16 apmērā pamatotību, kā arī 2006.gada maija un jūnija PVN deklarāciju pielikumos uzrādītā priekšnodokļa par saņemtajiem kokmateriāliem pamatotību.

VID norādījis uz uzņēmuma vadītāja atbildību grāmatvedības dokumentu kārtošanā un glabāšanā, atsaucoties uz likuma „Par grāmatvedību" 2., 7. un 10.pantu un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu un $1.^2$daļu.

Konkrētajā gadījumā nav iespējams pārliecināties par priekšnodokļa atskaitījumu pamatotību un pierādīt to saistību ar uzņēmuma saimniecisko darbību, pamatojoties tikai uz pieteicējas virsgrāmatā norādītajiem datiem, grāmatvedības reģistriem un norēķinu kontiem. Tieši pieteicējai ir pienākums pierādīt priekšnodokļa atskaitīšanas pamatotību.

[3.3] Pieteicējai nebija pamata atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand", pamatojoties uz šo komersantu vārdā izrakstītajiem nodokļu rēķiniem. Abi komersanti neatrodas to juridiskajā adresē, SIA „Toteima" nav reģistrējusi struktūrvienības, abu komersantu valdes locekles nezina par komersantu saimniecisko darbību, jo par valdes loceklēm kļuvušas pēc trešo personu lūguma. VID rīcībā esošie objektīvie pierādījumi liecina par uzņēmumu rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā. Pieteicēja nav saņēmusi pakalpojumus no konkrētajiem darījumu partneriem un grāmatvedībā reģistrējusi nepatiesu informāciju saturošus dokumentus.

[3.4] Ņemot vērā [3.3] minēto, pieteicēja nepamatoti palielināja 1.kategorijas pamatlīdzekļa (ugunsdzēsības dīķa ar piebraucamo ceļu, kuru izbūvēja SIA „Toteima") atlikušo vērtību par Ls 8450, ko iekļauj 2006.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās izmaksās. 2007.gadā pieteicēja nepamatoti peļņas vai zaudējumu aprēķinā izmaksās iekļāva Ls 23 729 saskaņā ar SIA „Velcand" vārdā izrakstīto rēķinu par kosmētisko remontu motelī „Sapnis". Tādējādi pieteicējai koriģēts arī ar UIN apliekamais ienākums par 2007.gadu un papildus nomaksai budžetā aprēķināts UIN Ls 4882,8 apmērā.

[3.5] Pieteicējai aprēķināta arī nokavējuma un soda nauda par papildus aprēķināto PVN un UIN, kā arī nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamo PVN, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, $32.^3$panta pirmo un trešo daļu, likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 26.panta pirmo daļu.

[4] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja iesniedza pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, pamatojot to ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Pieteicēja PVN deklarācijās kā priekšnodokli uzrādīja darījumus par precēm un pakalpojumiem iekšzemē savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, t.sk. darījumus ar partneriem, ar kuriem katra darījuma summa nepārsniedza Ls 20. Šādu darījumu PVN kopsumma pārbaudes periodā sastādīja Ls 10 766,16. Tādējādi pieteicēja pamatoti PVN deklarācijās kopējā darījumu summā (pārējie čeki, darījumu kvītis) uzrādīja darījumus, kas bija mazāki par Ls 500, saskaņā ar Ministru kabineta noteikumu Nr.42 „Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju" 7.punktu. Līdz ar to deklarācijā nebija atšifrējami šo „mazo darījumu" partneru rekvizīti.

[4.2] VID nodokļu uzrēķinu un uzskaitīto grāmatvedības normu pārkāpumu pamato ar to, ka pieteicēja neiesniedza grāmatvedības uzskaites pirmdokumentus, grāmatvedības reģistrus, kas apliecinātu uzrādīto darījumu esību un pierādītu to saistību ar uzņēmuma saimniecisko darbību. Līdz ar to nav vērtēti apstākļi, kādēļ grāmatvedības reģistri nav iesniegti. Pastāvot vienādiem apstākļiem, kad uzņēmuma grāmatvedība nav saglabājusies neietekmējamu apstākļu dēļ, izceļoties uzņēmumā ugunsgrēkam, pārējie darījumu partneri tiek atzīti, identificējot tos ar PVN deklarācijās un bankas kontos atšifrējamiem darījumu partneriem, bet citi darījumi tomēr netiek atzīti.

[4.3] Saskaņā ar 2006.gada 1.augusta līgumu Nr.06/2 SIA „Toteima" veica ugunsdzēsības dīķa un piebraucamā ceļa būvniecību par summu Ls 7450. Darbi veikti saskaņā ar līguma pielikumiem Nr.1 un Nr.2 par izpildāmo darbu un materiālu aprakstu un formu Nr.2 aktu par veikto darbu. 2006.gada 20.augustā starp pusēm sastādīts darbu nodošanas – pieņemšanas akts, par izpildītajiem darbiem samaksa veikta ar bezskaidras naudas norēķinu.

VID darījumu apšauba, jo SIA „Toteima" norādītā /amats/ /pers. K/ 2007.gada 26.februārī sniegusi paskaidrojumu, kurā noliedza savu līdzdalību uzņēmumā, taču no audita pārskatā ietvertā paskaidrojuma citējuma redzams, ka /pers. K/ nemaz nav prasīts tieši par šo darījumu, kas liedz uzskatīt šos paskaidrojumus par tiesiski iegūtiem un attiecināmiem uz šo administratīvo procesu.

[4.5] Lēmumā nav norādīts, kādā veidā un pamatojoties uz kādām tiesību normām pieteicējai bija jāpārliecinās par uzskaitīto faktu esību vai neesamību vai jāpārbauda visa informācija attiecībā uz SIA „Toteima". VID nav arī pārbaudījis, cik un kādas personas ir bijušas nodarbinātas SIA „Toteima", kura amatpersona ir saņēmusi preču pavadzīmi-rēķinu VID, kura amatpersona ir saņēmusi naudas līdzekļus kredītiestādē.

[4.6] Pieteicēja 2007.gada maija PVN deklarācijās uzrādījusi darījumus ar SIA „Velcand" par kosmētiskā remonta

veikšanu motelī „Sapnis" saskaņā ar 2007.gada 15.maija līgumu Nr.8 par summu Ls 28 000,65. Darbi tika izpildīti saskaņā ar 2007.gada 5.jūnija darbu nodošanas aktu, par darījumu veikts norēķins, apmaksājot to vairākās reizēs.

[4.7] Aprēķina pamatojumā ir aplams arguments, ka ar UIN apliekamais ienākums nosakāms, ievērojot VID rīcībā esošo informāciju, Centrālās statistikas pārvaldes sagatavotos uzņēmumu finanšu rādītājus Zemgalē. Šādu metodi var izmantot, ja vispār nav zināms uzņēmuma apgrozījums, bet konkrētajā gadījumā visi uzņēmuma apgrozījuma dati bija zināmi un dienestam norādīti 2005., 2006. un 2007.gada pārskatos. Šādi argumenti nav piemērojami, ja nav saglabājušies grāmatvedības dokumenti objektīvu apstākļu dēļ.

[4.8] VID ir apstrīdējis tikai faktu, vai darījums tik tiešām ir noticis ar apliekamo personu SIA „Toteima" un SIA „Velcand", bet neapstrīdēja paša dīķa, piebraucamā ceļa un ēkas kosmētiskā remonta esību dabā.

[5] Paskaidrojumā par pieteikumu VID norādījis, ka pieteikumu neatzīst un norāda uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[6] Ar VID 2009.gada 10.jūnija lēmumu Nr.19.1/12568, kas pieņemts, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 87.panta ceturto daļu, Lēmums atcelts daļā par pieteicējai papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 17 440,7 apmērā un nokavējuma naudu Ls 6644,59, tas ir, par darījumiem ar komersantiem, kuru grāmatvedības dokumentus salīdzinot ar pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem VID, darījumi apstiprinājās un par kuriem sākotnēji pieteicēja nevarēja iesniegt grāmatvedības attaisnojuma dokumentus, kas bija zuduši ugunsgrēkā.

[7] Ar VID 2011.gada 28.janvāra lēmumu Nr.22.4.6/5801 vēlreiz pārskatīts Lēmums un tas vēl papildus atcelts daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto PVN Ls 3095,64 un nokavējuma naudu Ls 1119,1.

[8] Sakarā ar VID pieņemtajiem jaunākajiem lēmumiem pieteicēja iesniedza pieteikuma grozījumus, lūdzot atcelt Lēmumu daļā par papildus aprēķināto PVN Ls 16 836,82, soda naudu Ls 5383,13, nokavējuma naudu Ls 6042,94, UIN Ls 4882,80, nokavējuma naudu Ls 231,93 un soda naudu Ls 2441,40, kā arī no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu par Ls 1149,19 un saistībā ar to aprēķināto soda naudu.

[9] Administratīvā rajona tiesa ar 2011.gada 17.maija spriedumu pieteikumu noraidīja. Tā kā lietas izskatīšanas laikā VID bija uzsācis administratīvo procesu no jauna un 2011.gada 28.janvārī pieņēmis jaunu lēmumu (Nr.22.4.6/5801), tiesa pārbaudīja šā lēmuma tiesiskumu. Tiesas spriedumā norādīti turpmāk minētie apsvērumi.

[9.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja ir saņēmusi pakalpojumus, proti, ugunsdzēsības dīķa un piebraucamā ceļa būvdarbi un kosmētiskais remonts pieteicējai piederošajā motelī „Sapnis" faktiski ir veikti. SIA „Toteima" un SIA „Velcand" amatpersonas par tādām kļuvušas pēc trešo personu lūguma un pašas saimniecisko darbību uzņēmumos nav veikušas. No iesniegtajiem dokumentiem nav iespējams secināt, kad un kādā apjomā SIA „Toteima" veikusi būvdarbus, savukārt SIA „Velcand" neatrodas juridiskajā adresē, tai nav materiāltehniskās bāzes un cilvēkresursu līgumā paredzēto darbu veikšanai. Tādējādi VID pamatoti secinājis, ka pieteicēja minētos pakalpojumus nav saņēmusi no uzrādītajām personām. Līdz ar to iesniegtie dokumenti nav uzskatāmi par attaisnojuma dokumentiem, kas varētu kalpot par pamatu priekšnodokļa atskaitīšanai atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta prasībām.

[9.2] Tā paša iemesla dēļ šo darījumu izmaksas nevar tikt iekļautas peļņas un zaudējumu aprēķinā kā saimnieciskās darbības izmaksas, līdz ar to arī papildu UIN pieteicējai aprēķināts pamatoti.

[9.3] Pieteicēja atskaitījusi priekšnodokli par preču iegādi un pakalpojumiem savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai, tostarp par darījumiem, kuru summa nepārsniedz Ls 20, kuru attaisnojuma dokumenti iznīcināti ugunsgrēkā. Atbilstoši likumam „Par grāmatvedību" uzņēmuma pienākums ir kārtot un glabāt uzņēmuma arhīvu, un par to atbildīgs ir uzņēmuma vadītājs. Uzņēmumam bija jāizvērtē visi riski saistībā ar dokumentu glabāšanu, tostarp jāņem vērā ugunsgrēka risks. Tādēļ apstāklis, ka dokumenti iznīcināti ugunsgrēkā, pats par sevi neatbrīvo pieteicēju no pierādīšanas pienākuma. Tā kā pieteicēja nav iesniegusi darījumu attaisnojuma dokumentus, VID pamatoti neatzina tās tiesības atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem.

[10] Apgabaltiesa, izskatījusi lietu apelācijas kārtībā, ar 2013.gada 25.februāra spriedumu pieteikumu noraidīja, pievienojoties pirmās instances tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai. Papildus apgabaltiesa norādīja, ka pieteicēja ir pieļāvusi neuzmanību, nepārliecinoties par nodokļu rēķinu īstumu, un ir sodīta nevis par darījumu partneru nelikumīgām darbībām, bet gan par to, ka ar pietiekamu rūpību nav izturējusies pret nodokļu dokumentu izvērtēšanu.

[11] Ar Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2013.gada 5.jūlija spriedumu atcelts apgabaltiesas 2013.gada 25.februāra spriedums.

[11.1] Augstākā tiesa secinājusi, ka apgabaltiesai bija jāizvērtē pieteicējas loma darījumu īstenošanā, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka darījumi ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand" ir daļa no krāpšanās ar PVN.

[11.2] Apgabaltiesa nav vērtējusi, vai pieteicēja ir veikusi saprātīgus, no ikviena nodokļu maksātāja sagaidāmus pasākumus, lai pārliecinātos par darījumu partneri un vai ir saskatāms pieteicējas nolūks piedalīties krāpšanā, noformējot konkrētos darījumus.

[11.3] Attiecībā uz UIN aprēķinu apgabaltiesai bija jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs ir iesaistījies (vai arī apzinājies vai tam vajadzēja apzināties, ka tādējādi tas iesaistās) krāpšanā ar nodokļiem.

[11.4] Piešķirot pārlieku ikdienišķu nozīmi ugunsnelaimes faktam un nevērtējot pieteicējas paskaidrojumus par iespēju atjaunot darījumu attaisnojuma dokumentus un neapsverot iespēju vērtēt darījumu faktisku esību, apgabaltiesa pārsteidzīgi secināja, ka iestādes lēmums šajā daļā ir pamatots.

[11.5] Gadījumā, ja tiek atzīts par pamatotu pieteicējai uzliktais pienākums maksāt nodokļus, atsevišķi izvērtējama pieteicējai noteiktās nodokļu nokavējuma naudas pamatotība.

[12] Administratīvajā apgabaltiesā 2014.gada 25.jūnijā saņemti VID papildu paskaidrojumi, kuros norādīti VID apsvērumi, kas VID ieskatā liek secināt, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka iesaistās ar PVN krāpšanu saistītā shēmā.

[13] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji uzturēja pieteikumu un apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu apmierināt.

VID pārstāvji pieteikumu un apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt.

Tiesas sēdē tika nopratināta lieciniece /pers. M/.

Motīvu daļa

[13] Noklausījusies lietas dalībnieku paskaidrojumus un liecinieces liecību, izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota, bet pieteikums ir apmierināms daļā.

[14] Lietā ir strīds par šādiem jautājumiem:

1) vai pieteicējai bija tiesības atskatīt priekšnodokli par darījumu ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand";

2) attiecīgi vai pieteicēja pamatoti samazinājusi ar UIN apliekamo bāzi saistībā ar šiem darījumiem;

3) vai pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem, par kuriem pieteicēja nevar uzrādīt grāmatvedības dokumentus.

[15] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, kas atteicas uz pieteicējas darījumiem ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand", kā arī pamatoti norādījusi Augstākās tiesas judikatūru, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas spriedumā norādītajam faktisko un tiesisko apstākļu konstatējumam un atkārtoti to nenorāda. Administratīvā apgabaltiesa nepievienojas tiesas vērtējumam par papildus aprēķināto PVN un UIN par darījumiem ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand".

[16] VID ieskatā darījums ar SIA „Toteima" nav noticis turpmāk minēto apstākļu dēļ:

1) SIA „Toteima" nav reģistrētas struktūrvienības;

2) tā neatsaucas uz VID vēstulēm, nav iespējams veikt savstarpējo darījumu salīdzināšanu;

3) SIA „Toteima" 2007.gada 15.maijā izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra;

4) juridiskajā adresē /adrese A/ SIA „Toteima" neatrodas;

5) SIA „Toteima" /amats/ /pers. K/ VID Finanšu policijas pārvaldē norādījusi, ka par valdes locekli kļuvusi pēc trešās personas /vārds/ lūguma, par sabiedrības darbību neko nezina, jo nekādas preces nav pārdevusi un pakalpojumus nav sniegusi. /pers. K/ nav norādījusi nevienu citu personu, kurai būtu tiesības pārstāvēt SIA „Toteima";

6) SIA „Toteima" nav sniegusi informāciju par to, kuras personas ir tiesīgas sabiedrības vārdā veikt saimniecisko darbību;

7) pēc VID rīcībā esošās informācijas SIA „Toteima" darbinieku vārdā /vārds/ nav deklarējusi kā darba ņēmēju.

Lai gan ne pirmās instances tiesai, ne Administratīvajai apgabaltiesai neizdevās nopratināt /pers. K/ tiesas sēdē, kaut arī tika izsmelti visi APL noteiktie piespiedu līdzekļi, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID savāktā informācija ir pietiekama, lai secinātu, ka SIA „Toteima" ir bijis fiktīvs komersants. Pat tad, ja arī kādi darījumi SIA „Toteima" vārdā bija notikuši, tad komersanta nosaukums un tā reģistrācijas dati izmantoti fiskālu priekšrocību no valsts budžeta gūšanai. To apstiprina fakts, ka komercreģistrā reģistrētā amatpersona noliedz to, ka būtu nodarbojusies ar saimniecisko darbību SIA „Toteima" vārdā, kā arī tas, ka viņa par valdes locekli kļuvusi pēc /vārds/ lūguma, kurš nemaz nav SIA „Toteima" darbinieks. Tādējādi, iespējams, ka faktisko darbību veica /vārds/, kā aizsegu savām kā fiziskās personas darbībām izmantojot SIA „Toteima".

Tomēr iepriekš minētie secinājumi nav pietiekami, lai pieteicējai liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumu ar SIA „Toteima", jo pieteicēja nekādi nevar būt atbildīga par to, ka SIA „Toteima" neatbild uz VID vēstulēm un tiek izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra, ka SIA „Toteima" faktiski neatrodas savā juridiskajā adresē, kā arī par to, vai SIA „Toteima" deklarē VID darbiniekus, kā arī par to, vai SIA „Toteima" vispār savus darbiniekus nodarbina likumīgi.

Tādējādi apgabaltiesa atzīst, ka ir izvērtējamas pašas pieteicējas darbības, lai secinātu, vai pieteicējas un SIA „Toteima" darījumam ir mākslīgs raksturs un vai pieteicēja to varēja vai tai vajadzēja to zināt.

[17] 2008.gada 24.oktobra paskaidrojumā VID pieteicējas valdes loceklis paskaidrojis, ka SIA „Toteima", viņaprāt, atradis ar reklāmas vēstules, kas tikusi atsūtīta, palīdzību. Visus darījuma dokumentus – piedāvājumu, tāmi, aktus, līgumu rakstīja /pers. K/. Ar /pers. K/ bija tikušies tad, kad viņa bija atbraukusi uz objektu.

Tiesas sēdē Administratīvajā apgabaltiesā pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka tad, kad moteļa ēka tika nodota

ekspluatācijā, pie nodošanas tika izdarīta atzīme, ka ir vēl nepieciešams izveidot ugunsdzēsības dīķi un piebraucamo ceļu. 2006.-2007.gadā rajonā bija ļoti grūti atrast kādas celtniecības firmas, kas varēja dīķi rakt. Tā kā motelis atrodas pie pašas A6 šosejas, tad motelī bieži iegriežas dažādi dīleri un aģenti, atstāj visādus piedāvājumus.

Vienu reizi pie moteļa bija piebraucis transportlīdzeklis, kas treilēja buldozeru. Pieteicējas pārstāvis nodibināja kontaktus ar transportlīdzekļa vadītāju, noskaidroja, ka firma pašreiz ir aizņemta ar darbiem Rēzeknē. Pieteicējas pārstāvis atstājis savu kontakttālruni transportlīdzekļa vadītājam, lai piezvana, kad ir brīvi, jo arī pieteicējai nepieciešami pakalpojumi dīķa izrakšanā. Pēc kāda laika piezvanīja sieviete, stādījās priekšā kā firmas direktore. Viņu sauca /pers. K/. Šī sieviete bija atbraukusi ar diviem vīriešiem skatīties, kur dīķi rakt. Viens no vīriešiem bija, iespējams, /pers. V/. Pārstāvis uz vietas pārliecinājās, ka tā patiešām ir /pers. K/. Pieteicējas pārstāvis /pers. K/ atstāja visus grāmatvedības datus. Pēc kāda laika viņa pati atveda sagatavotu līgumu. Līguma tekstu sastādīja darījuma partneri. Pēc tikšanās ar darījuma partnera pārstāvjiem pieteicējas pārstāvim radās pozitīvs priekšstats par izpildītājiem, bet zinošāki šajā jautājumā bija vīrieši. Citus komersantus, kas varētu veikt pieteicējai nepieciešamos darbus, pieteicējas pārstāvis nemeklēja līdz brīdim, kad /pers. K/ piezvanīja. Citus komersantus meklēja iepriekš, bet Jēkabpils rajonā tādi nebija atrodami. Darbu tāmi un līgumu gatavoja /pers. K/.

Sākumā tika izrakts dīķis, radusies melnzeme tika izmantota apmalēm, pārējais nolīdzināts. Pieteicējas objektā darbojās viena smagā mašīna. Pieteicējas pārstāvis uz vietas pārbaudīja darbus. Pieņemšanas-nodošanas aktus jau sastādītus atveda kāds no SIA „Toteima".

Naudu par dīķa izrakšanu un ceļa izbūvi pieteicēja ņēma no apgrozījuma, jo saimnieciskās darbības sākums pieteicējai bija grūts – lielas kredītsaistības, aptuveni Ls 200 000, bet kasē ieņēmumi dienā dažreiz pat tikai Ls 70. Pakalpojuma cena pieteicējai šķiet samērīga, jo dīķis bija jāizrok kailcirtē, kur vēl papildus bija jāveic celmu izraušana. Citi aptaujātie komersanti no Jēkabpils rajona piedāvāja līdzīgas cenas, bet neuzņēmās darbus, jo paši bija aizņemti. Pieteicējai nebija vēlēšanās gaidīt, kad atbrīvosies vietējie komersanti, jo vajadzēja pabeigt objektu.

Faktiskos darbus darīja arī viens no vīriešiem, kas sākumā atbrauca kopā ar /pers.K/.

[18] Izvērtējusi pieteicējas paskaidrojumus kopsakarā ar lietā esošo līgumu Nr.06/2, tam pielikumā esošajām darbu tāmēm un darbu pieņemšanas-nodošanas aktu, Administratīvajai apgabaltiesai nav radušās aizdomas, ka pieteicēja būtu ļaunprātīgi iesaistījusies darījumā, lai gūtu sev fiskālas priekšrocības, neskatoties uz to, ka SIA „Toteima" ir uzskatāms par fiktīvu komersantu un neveic patiesu komercdarbību. Šāds iespaids rodas no pieteicējas pārstāvja paskaidrojuma par darījumu, proti, ka pieteicēja pirms darījuma noslēgšanas bija tikusies ar SIA „Toteima" /amats/ /pers. K/, kura bija ieradusies pieteicējas objektā ar vēl diviem vīriešiem, lai pārrunātu, kurā vietā darbi veicami. Turklāt viens no vīriešiem arī piedalījies darbu izpildē. Pieteicējas pārstāvis arī paskaidroja, ka darbiem tika izmantota viena mašīna un buldozers. Administratīvā apgabaltiesa vērš VID uzmanību, ka no ārējām tiesību normām neizriet pieteicējas pienākums pārliecināties par to, vai darbiem izmantojamā tehnika pieder pašai darījumu partnerei, vai tā tiek nomāta no citām personām, kā arī to, kādus darbiniekus darījumu partneris nodarbina.

VID papildus paskaidrojumos, kas iesniegti Administratīvajai apgabaltiesai 2014.gada 25.jūnijā, norādījis, ka līgumā, kas noslēgts starp pieteicēju un SIA „Toteima", nav norādīta vieta, kurā veicama dīķa izrakšana un piebraucamā ceļa izveide. Celtniecības objekta atrašanās vieta nav norādīta arī darbu pieņemšanas-nodošanas aktā. Lietā nav ne būvprojekta, ne skiču projekta, kas sniegtu informāciju par celtniecības objekta atrašanās vietu, tehnisko risinājumu un nepieciešamajiem darbu apmēriem un materiāliem. Šis arguments atbilst lietā esošā līguma un pieņemšanas-nodošanas akta saturam. Taču šo argumentu VID ir norādījis, pamatojoties uz iepriekšējo Administratīvās apgabaltiesas spriedumu, bet ne audita pārskatā, ne Lēmumā šis arguments nav minēts kā tāds, kas ierobežotu pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli. Turklāt, kā redzams no pieteicējas paskaidrojuma VID, kas sniegts 2008.gada 14.oktobrī, jautājums par to, kur tika veikta dīķa rakšana, no VID puses nav precizēts. Tajā pašā laikā audita lietā nav konstatēts, ka pieteicējai bez juridiskās adreses „Ksaversi", Krustpils pagasts, Jēkabpils rajons, būtu vēl kāda adrese (struktūrvienība), kur pieteicēja veiktu saimniecisko darbību. Papildus tam no pieteicējas pamatlīdzekļu uzskaites kartītes Nr.148 redzams, ka ugunsdzēsības dīķis, kas atrodas pieteicējas juridiskajā adresē, ir ņemts pieteicējas pamatlīdzekļu uzskaitē.

Ugunsdzēsības dīķa un ceļa izveides tāmēs norādītie darbi savukārt apstiprina pieteicējas pārstāvja paskaidroto tiesas sēdē, ka pirms dīķa rakšanas laikā bija jāizrauj celmi, jo dīķis tika rakts kailcirtē (tāmē norādīts – apauguma novākšana), rakšanas rezultātā radusies melnzeme tika izmantota dīķa piemalēm (sk. tāmē – melnzemes uzbēršana uz nogāzēm, melnzemes izlīdzināšana uz nogāzēm) un izmantota stāvlaukumā. No dīķa izrakšanas un piebraucamā ceļa izveidošanas tāmēm apgabaltiesa secina, ka šajos dokumentos iekļautie darbi atbilst tiem, kas nepieciešami dīķa izrakšanai. Apgabaltiesa nesaskata, ka tāmēs būtu iekļautas liekas un nevajadzīgas pozīcijas, lai mākslīgi sadārdzinātu pakalpojumu. Tāpat ar tāmēm un darbu pieņemšanas-nodošanas aktiem apstiprinās tas, ka šo pakalpojumu sniegšanā tika izmantota smagā mašīna un traktors-ekskavators. Tādējādi apgabaltiesa atzīst, ka no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumu un visu lietas materiālu kopuma ir gūstams apstiprinājums, ka pieteicējai ir sniegts pakalpojums – dīķa izrakšana un piebraucamā ceļa izbūve tās juridiskajā adresē.

Administratīvā apgabaltiesa neuzskata, ka pieteicēja būtu pieļāvusi ļaunprātību, apzināti iesaistoties tādā darījumā, kuru patiesībā sniedz cita persona, nevis tā, kura norādīta nodokļa rēķinā, jo šā sprieduma [16] punktā jau norādīts, ka pieteicēja nevar būt atbildīga par tām saimnieciskās darbības nepilnībām, ko VID konstatējis saistībā ar SIA „Toteima". Turklāt pieteicējas noslēgtais darījums nav tāda rakstura, par ko pieteicējai pašai būtu jābūt īpašām zināšanām, kā arī pakalpojums pats par sevi nav specifisks (piemēram, licences nepieciešamība konkrētu darbu veikšanai vai citi specifiski apstākļi), lai īpaši rūpīgi pārbaudītu savu darījuma partneri un tā spēju sniegt pakalpojumu. Pieteicējai bija būtiski, ka ir komersants, kas var sniegt pieteicējai tai nepieciešamo pakalpojumu. Savukārt tas, vai ekskavators un smagā mašīna pieder

SIA „Toteima", pieteicējai nebija jāpārbauda. Tas pats attiecas uz SIA „Toteima" darbiniekiem, kas tika nodrabināti pieteicējas objektā.

Pamatojoties uz šā sprieduma [16]-[18] punktā minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Lēmums nav tiesisks daļā, ar kuru pieteicējai liegtas tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumu ar SIA „Toteima", aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda.

[19] VID ieskatā darījums ar SIA „Velcand" nav noticis turpmāk minēto apstākļu dēļ:

1) SIA „Velcand" nav reģistrētas struktūrvienības;

2) neatsaucas uz VID vēstulēm, nav iespējams veikt savstarpējo darījumu salīdzināšanu;

3) SIA „Velcand" ar 2008.gada 12.martu izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra;

4) juridiskajā adresē /adrese B/, SIA „Velcand" neatrodas, līgumos ar pieteicēju, rēķinos, aktos norādīta cita adrese, kas nav SIA „Velcand" struktūrvienība;

5) SIA „Velcand" /amats/ /pers. M/ VID Rīgas reģionālajā nodaļā paskaidrojusi, ka par valdes locekli kļuvusi pēc trešās personas lūguma, par sabiedrības darbību un grāmatvedību neko nezina, jo parakstījusi tikai papīrus. /pers. M/ nav norādījusi nevienu citu personu, kurai būtu tiesības pārstāvēt SIA „Velcand";

6) SIA „Velcand" nav sniegusi informāciju par to, kuras personas ir tiesīgas sabiedrības vārdā veikt saimniecisko darbību;

Administratīvajā apgabaltiesā /pers. M/ liecināja, ka pie viņas vīra ieradās /pers.P/, kurš liecinieci pierunāja iesaistīties darbā tāpat kā citas personas. Darbs izpaudās tādējādi, ka bija jābrauc pie /pers.P/ uz Rīgu un jānoformē dokumenti, jābrauc uz banku pārskaitīt naudu, Ogrē pie notāra bija jāapstiprina paraksts. Bankas konts bija jāatver Rīgā, visi dokumenti tika atdoti /pers.P/. Par SIA „Velcand" pakalpojumiem lieciniece uzzināja no dokumentiem A4 izmēra mapē. Tur bija minēti visādi pakalpojumi – māju būvniecība, remonts, auto servisu pakalpojumi, linu mērcēšana. Liecinieces pienākumos neietilpa zvanīt klientiem, tikai paretam bija jāparaksta daži dokumenti. Par SIA „Velcand" sniegtajiem pakalpojumiem Jēkabpils rajonā lieciniece neko liecināt nevarēja. Lieciniece esot apzinājusies, ka viņas darbība SIA „Velcand" nav likumīga un ka SIA „Velcand" veic fiktīvu darbību.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID savāktā informācija ir pietiekama, lai secinātu, ka SIA „Velcand" ir bijis fiktīvs komersants. To apstiprināja arī lieciniece /pers. M/. Pat tad, ja arī kādi darījumi SIA „Velcand" vārdā bija notikuši, tad komersanta nosaukums un tā reģistrācijas dati izmantoti fiskālu priekšrocību no valsts budžeta gūšanai. To apstiprina fakts, ka komercreģistrā reģistrētā amatpersona noliedz to, ka būtu nodarbojusies ar saimniecisko darbību SIA „Velcand" vārdā, kā arī tas, ka viņa par valdes locekli kļuvusi pēc /pers.P/ lūguma, kurš nemaz nav SIA „Velcand" darbinieks. Tādējādi, iespējams, ka faktisko darbību veica /pers.P/, kā aizsegu savām kā fiziskās personas darbībām izmantojot SIA „Velcand".

Tomēr iepriekš minētie secinājumi nav pietiekami, lai pieteicējai liegtu tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumu ar SIA „Velcand", jo pieteicēja nekādi nevar būt atbildīga par to, ka SIA „Velcand" neatbild uz VID vēstulēm un tiek izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra, ka SIA „Velcand" faktiski neatrodas savā juridiskajā adresē, kā arī par to, vai SIA „Velcand" deklarē VID darbiniekus, kā arī par to, vai SIA „Velcand" vispār savus darbiniekus nodarbina likumīgi.

Tādējādi apgabaltiesa atzīst, ka ir izvērtējamas pašas pieteicējas darbības, lai secinātu, vai pieteicējas un SIA „Velcand" darījumam ir mākslīgs raksturs un vai pieteicēja to varēja vai tai vajadzēja to zināt.

[20] Paskaidrojumā VID 2008.gada 24.oktobrī pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka SIA „Velcand" atrasta sludinājumā „Reklama LV". /pers. M/ ir aptuveni 50 gadus veca, tumšiem matiem. Visus darījuma dokumentus – rēķinus, līgumu, tāmi, pieņemšanas-nodošanas aktu sastādīja /pers. M/.

Tiesas sēdē Administratīvajā apgabaltiesā pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka SIA „Velcand" atrada, iespējams, pēc vizītkartes, kas tika atstāta motelī, tāpat kā bieži tas noticis. Uz vizītkartes bija norādīts firmas nosaukums un tālrunis. Motelim bija parādījušās plaisas nosēduma rezultātā. Pārstāvis pats zvanījis firmai, atbildējusi sieviete. Tā bija cita sieviete, nevis tā, kura atbildēja par dīķa rakšanu. Ar sievieti sarunājuši, ka viņa atbrauks ar būvmeistariem un izpētīs. Šie remonta darbi nebija steidzami. Sieviete un viens vīrietis arī esot atbraukuši. Sieviete stādījās priekšā kā firmas direktore. Pēc kāda laika šī pati sieviete atbrauca ar automašīnu Audi, bija atsūtījusi pa e-pastu tāmi. Pieteicējs tāmi pārbaudījis viens pats, vēl parādījis bērnības draugam /pers. V/. Strādnieki strādāja no maija vidus līdz jūnija beigām. Strādāja epizodiski. Bija kādi trīs strādnieki, citreiz – viens vai divi. Strādnieki līmēja tapetes, krāsoja. Darbu kvalitāti pieteicējs pats pārbaudīja – pagaidīja laiciņu, lai konstatētu, vai neparādās plaisas. Tika remontētas telpas 200 m^2 platībā, 8 istabas, viena veļas telpa, arhīvs. Tas bija kosmētiskais remonts, daļēji tika mainīta santehnika. Istabās tika noplēstas vecās tapetes, uzlīmētas jaunas, krāsotas, mainīti paklāji. Paklāji ik pēc diviem gadiem jāmaina, citādi tiem ir neatbilstoša smarža. Materiālus izvēlējās un pirka celtniecības firma. Pieteicējas pārstāvis deva arī norādījumus, piemēram, ka paklājiem jābūt tumšiem, tāpat pieteicējs norādīja, kāda krāsa jāpērk tapetēm. Šādi norādījumi notika darbu gaitā.

Darbi tika veikti pakāpeniski apmēram 1,5 mēnesi. Sākumā taisīja moteļa vienu pusi, tad otru. Strādnieki staigāja brīvi, jo remontējamās istabas bija vaļā.

[21] Izvērtējusi pieteicējas paskaidrojumus kopsakarā ar lietā esošo līgumu Nr.8, tam pielikumā esošo darbu tāmi un darbu pieņemšanas-nodošanas aktu, Administratīvajai apgabaltiesai nav radušās aizdomas, ka pieteicēja būtu ļaunprātīgi iesaistījusies darījumā, lai gūtu sev fiskālas priekšrocības, neskatoties uz to, ka SIA „Velcand" ir uzskatāms par fiktīvu komersantu un neveic patiesu komercdarbību. Šāds iespaids rodas no pieteicējas pārstāvja paskaidrojuma par darījumu,

proti, ka pieteicēja pirms darījuma noslēgšanas bija tikusies ar SIA „Velcand" pārstāvi, kura stādījās priekšā kā firmas direktore. Tiesas sēdē lieciniece /pers. M/ gan noliedza, ka būtu bijusi Jēkabpils apkaimē veikt kādus darījumus, taču tas neizslēdz iespēju, ka pieteicējam telefoniski atbildējusi un uz objektu ieradusies cita persona, kas stādījās priekšā kā firmas direktore. Administratīvā apgabaltiesa no tiesību normām nekonstatē, ka pieteicējai būtu pienākums pārliecināties par personas identitāti pēc personu apliecinošiem dokumentiem.

VID papildus paskaidrojumos, kas iesniegti Administratīvajai apgabaltiesai 2014.gada 25.jūnijā, norādījis, ka pieteicējai vajadzēja interesēties par to, vai konkrētais darījumu partneris spēs izpildīt nepieciešamos darbus. Taču SIA „Velcand", kas apņēmusies veikt dažādus remonta un renovācijas darbus, nav telpu, kurās būtu iespējams uzglabāt būvmateriālus. Administratīvā apgabaltiesa, pirmkārt, vērš uzmanību faktam, ka pieteicējai remonts bija jāveic pirmo reizi, proti, pieteicējai nebija nekādas pieredzes šādu pakalpojumu saņemšanā, lai tā spētu identificēt tās nianses, kas varētu liecināt par darījumu partnera fiktīvo raksturu. Pieteicējas darbība ir saistīta ar kafejnīcas un moteļa darbību. Turklāt no pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem izriet, ka viņš ir konsultējies ar savu paziņu, lai paziņa novērtē SIA „Velcand" sastādīto tāmi. Tātad tāme tika apspriesta un no pieteicējas puses atzīta par atbilstošu veicamajiem darbiem. No tāmes satura izriet tas, ka motelī bija nepieciešams kosmētiskais remonts (piemēram, veco tapešu noņemšana, sienu apmetuma uzklāšana, slīpēšana, gruntēšana, grīdas seguma sagatavošana paklāja ieklāšanai), ko norādīja arī pieteicējas pārstāvis. Tādēļ apgabaltiesa atzīst, ka šādu darbu veikšanai nav nepieciešams meklēt komersantu ar ilggadīgu pieredzi vai ievērojamu personāla skaitu, jo tāmē norādītie darbi neprasa īpašas zināšanas šādu darbu veikšanā, par ko pieteicējai būtu īpaši jāpārliecinās. Pieteicējai noteikti nav pienākums pārliecināties par to, vai SIA „Velcand" ir telpas, kurās uzglabāt kosmētiskā remonta veikšanai nepieciešamos materiālus, jo par telpu izmantošanu var būt atbildīga vienīgi SIA „Velcand".

Fakts, ka darbu nodošanas-pieņemšanas aktā norādīts, ka tas sastādīts 2007.gada 5.jūnijā, ir acīmredzama pārrakstīšanās kļūda. Proti, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē paskaidroja, ka darbi norisinājušies apmēram pusotru mēnesi. Datums drīzāk varēja būt 5.jūlijs.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka šajā darbu pieņemšanas-nodošanas aktā norādīts, ka saskaņā ar šo aktu pasūtītājs trīs darba dienu laikā izdara galīgo norēķinu Ls 8000. Tātad tas nozīmē, ka pieteicēja šā akta sastādīšanas brīdī SIA „Velcand" bija parādā vēl tikai Ls 8000. No lietai pievienotajiem pieteicējas konta izrakstiem redzams, ka pieteicēja SIA „Velcand" ir veikusi maksājumus šādos datumos: 2007.gada 25.maijā Ls 12 600, 2007.gada 29.jūnijā (kas ir ievērojami vēlāk, nekā trīs dienas pēc kļūdaini norādītā 5.jūnija pieņemšanas-nodošanas aktā) un visbeidzot Ls 8000 10.jūlijā (kas atbilstu pieņemšanas-nodošanas aktā norādītajam par galējo norēķinu, ja tā sastādīšanas datums būtu 5.jūlijs). Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst par ticamu pieteicējas paskaidrojumu, ka darbu pieņemšanas-nodošanas aktā ir norādīts kļūdains datums.

Pamatojoties uz šā sprieduma [19]-[21] punktā minēto, Lēmums nav tiesisks daļā par pieteicējai liegtajām tiesībām atskaitīt priekšnodokli par darījumu ar SIA „Velcand", aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda.

[22] VID šajā lietā nav atzinis pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem, kuru attaisnojuma dokumentus pieteicēja nav iesniegusi. Neatzītais priekšnodoklis par tiem, ņemot vērā vēlākos grozījumus Lēmumā, ir Ls 1103,53.

Augstākā tiesa savā spriedumā šajā lietā norādījusi, ka vispārīgi, ievērojot likuma „Par grāmatvedību" un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normas, saimnieciskie darījumi ir atspoguļojami uzņēmuma grāmatvedībā un priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības jāpamato ar darījumu attaisnojuma dokumentiem. Taču gadījumā, ja nodokļu maksātājs objektīvu iemeslu dēļ nevar uzrādīt attaisnojuma dokumentus, saimnieciskie darījumi viņam ir jāatspoguļo ar citiem pierādījumiem. Šādu pierādījumu iegūšanas nasta gulstas uz nodokļu maksātāju – nedz iestādei, nedz tiesai nav pienākuma iegūt pierādījumus nodokļu maksātāja vietā. Ja nodokļu maksātājs pierādījumus neiesniedz, iestāde aprēķina nodokļus atbilstoši tās rīcībā esošajām ziņām.

Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas grāmatvedības reģistri un darījumu attaisnojuma dokumenti ir zuduši ugunsgrēkā. Lietā citastarp ir pierādījumi šim faktam (*sk. lietas 1.sējuma 97.-100.lapu*). Pieteicēja ir paskaidrojusi, ka tiesību normas darījumu laikā ļāva deklarācijās neatšifrēt maza apmēra (līdz Ls 100) darījumu partnerus. Šis pieteicējas arguments ir pamatots, jo Ministru kabineta 2006.gada 10.janvāra noteikumu Nr.42 „Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju" 7.punktā (redakcijā, kas stājās spēkā 2006.gada 1.februārī) bija noteikts, ka pārējos attaisnojuma dokumentus, uz kuru pamata ir atskaitīts priekšnodoklis un kuros norādītā preču un pakalpojumu kopējā vērtība bez nodokļa ir mazāka par Ls 100, apliekamā persona ir tiesīga uzrādīt kopējā summā. Šajā gadījumā PVN pārskata I daļas „Par iekšzemē iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem" 2., 3., 6., 7., 8. un 9.aili neaizpilda.

Jau audita sarunu laikā pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka 2005.gada apgrozījums bija apmēram Ls 260 000, kas 2006.gadā pieauga līdz Ls 380 000. 2007.gadā tas jau bija Ls 480 000. Pieteicēja strādāja ar vairāk kā 100 darījumu partneriem, dienā vidēji saņemti 10 nodokļu rēķini no piegādātājiem un pakalpojumu sniedzējiem. Prece, ko pieteicēja saņēma no darījumu partneriem, bija ar īsu derīguma termiņu (sakarā ar pieteicējas darbības specifiku), tāpēc to vajadzēja saņemt bieži un mazos daudzumos. VID pieprasīto nodokļu rēķini par 2005. un 2006.gadu varētu būt ap 6000. Pieteicējai pat nav nojausmas, cik ilgā laikā šos nodokļu rēķinus varētu atjaunot vai iegūt pierādījumus no darījumu partneriem.

No lietas materiāliem redzams, ka jau pēc audita pabeigšanas pieteicēja ir turpinājusi meklēt pierādījumus no saviem darījumu partneriem priekšnodoklī iekļauto summu pamatošanai, kā rezultātā VID ievērojamu daļu no šiem pierādījumiem ir atzinis par pamatotu un divas reizes Lēmumu daļēji atcēlis, pamatojoties uz APL 87.pantu.

Tiesas sēdē Administratīvajā apgabaltiesā pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka visu, kas bija pieteicējas spēkos, ir izdarījuši. Tā kā tas ir kafejnīcas darbs, priekšnodoklī iekļautas ļoti mazas summas un detalizēti daudz. To ir grūti restaurēt.

Izvērtējot minētos apstākļus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka minētais pieteicējas arguments ir saprotams, tomēr saskaņā ar APL 161.panta pirmo daļu administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

No pieteicējas šajā sakarā vismaz būtu sagaidāms tas, ka pieteicēja spētu nosaukt, kuri vēl darījumu partneri bija tādi, kas pieteicējai sniedza pakalpojumus vai piegādāja preces. Iespējams, šo darījumu partneru pārstāvjus varētu nopratināt tiesas sēdē, lai gūtu ticamu priekšstatu par viņu sadarbību ar pieteicēju. Tāpat maz ticams, ka pieteicējas bankas kontu izdrukās papildus VID sniegtajām ziņām nebija redzami maksājumi kādam no šiem komersantiem, kas varētu kalpot kā pierādījums veiktajam maksājumam, sniegtu ziņas par darījumu partneri, kā arī, iespējams, pašu darījumu. Administratīvā apgabaltiesa tādējādi saskata, ka pieteicējai bija iespēja iesniegt vēl pierādījumus, kas apliecina pieteicējas darījumu partnerus, tādēļ apgabaltiesai nav pamata noticēt tikai pieteicējas paskaidrojumiem. Turklāt gan no audita pārskata, gan no tam sekojošiem VID amatpersonu lēmumiem redzams, ka ne visas PVN deklarācijās iekļautās summas par vienu un to pašu darījumu partneri ir tikušas atzītas, jo pietrūkst pierādījumu šo summu saiknei ar pieteicējas saimniecisko darbību (sk. par darījumiem ar SIA „Lejas rozes", SIA „Krūmiņa beķereja").

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Lēmums ir tiesisks daļā, ar kuru pieteicējai liegtas tiesības atskaitīt priekšnodokli Ls 1103,53 apmērā.

[23] Pieteicējai ir aprēķināta PVN nokavējuma nauda saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo daļu.

Ņemot vērā šajā spriedumā iepriekš norādīto, nokavējuma nauda, kas aprēķināta par pieteicējas darījumiem ar SIA „Velcand" un SIA „Toteima", ir atceļama, jo apgabaltiesa atzina, ka pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem.

Ņemot vērā Augstākās tiesas norādes šajā lietā, kā arī citās lietās, pieteicējai ir atceļama pārējā PVN nokavējuma nauda daļā, kas aprēķināta līdz 2006.gada 31.decembrim. Proti, Augstākā tiesa ir norādījusi, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa, kas paredz atbildību par nodokļu bāzes samazināšanu, pienākumu maksāt nokavējuma naudu paredzēja tikai no 2007.gada 1.janvāra, kad stājās spēkā 2006.gada 26.oktobra grozījumi šajā normā. Tādēļ VID nevar uzlikt nodokļu maksātājam pienākumu maksāt nokavējuma naudu par tiesiskajām attiecībām, kas radušās pirms 2007.gada 1.janvāra, tādējādi piemērojot normu ar atpakaļvērstu spēku un pasliktinot nodokļu maksātāju stāvokli.

[24] Pieteicējai ir aprēķināta arī PVN soda nauda. No audita pārskata un tam sekojošiem lēmumiem redzams, ka sākotnēji kopējā aprēķinātā PVN soda nauda bija Ls 5383,13. Šāda soda nauda aprēķināta lēmumā par audita rezultātiem. Apstrīdēšanas stadijā aprēķinot vēl papildus budžetā maksājamo PVN, jauna nokavējuma nauda netika noteikta, kā arī tā netika samazināta tajos VID ģenerāldirektores lēmumos, ar kuriem daļēji tika atcelts papildus maksājamais PVN.

Tas nozīmē, ka soda nauda Ls 5383,13 attiecas uz PVN soda naudu, kas aprēķināta par pieteicējas darījumiem ar SIA „Velcand" un SIA „Toteima", kā arī daļēji uz VID neatzītajiem darījumiem.

Ņemot vērā šajā spriedumā iepriekš norādīto, soda nauda, kas aprēķināta par pieteicējas darījumiem ar SIA „Velcand" un SIA „Toteima", ir atceļama, jo apgabaltiesa atzina, ka pieteicējai ir tiesības atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem.

Pārējā soda nauda acīmredzami attiecas uz tiem darījumiem, par kuriem pieteicējai grāmatvedības dokumenti gājuši bojā ugunsgrēkā. Augstākā tiesa šajā lietā vērsusi uzmanību soda naudas samērīgumam, ņemot vērā šīs lietas īpašos apstākļus.

Šajā gadījumā apgabaltiesa atzīst, ka būtiska nozīme ir piešķirama pieteicējas argumentam par to, ka grāmatvedības dokumenti ir gājuši bojā ugunsgrēkā, par ko lietā ir iesniegti pierādījumi. Proti, ugunsgrēks ir noticis pieteicējas juridiskajā adresē. No VID argumenta, ka pieteicējai jārūpējas par grāmatvedības dokumentu saglabāšanu, nav saprotams, kur tad vēl, ja ne juridiskajā adresē, pieteicējai būtu jāglabā savi grāmatvedības dokumenti. Tādējādi VID ugunsgrēka faktam un pieteicējas pienākumam glabāt grāmatvedības dokumentus, ir piešķīris pārāk ikdienišķu nozīmi. Turklāt no pieredzes citu lietu izskatīšanā, kur darījumu partneri vai paši pieteicēji apgalvo, ka grāmatvedības dokumenti ir sadeguši vai nozagti, Administratīvajai apgabaltiesai nerodas šaubas par pieteicējas godprātību, jo pieteicējas darbībā principā nav saskatāmi tādi pārkāpumi, par ko pieteicējai būtu piemērojams sods. Arī VID audita laikā kopumā ir atzinis, ka pieteicējas grāmatvedības dokumenti kopumā sniedz skaidru priekšstatu par darījumiem.

Būtisks ir arī fakts, ka pieteicēja pēc audita turpināja meklēt pierādījumus un spēja pierādīt savas tiesības atskaitīt priekšnodokli.

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atceļama ir arī pārējā aprēķinātā PVN nokavējuma nauda, jo tā nav samērīga.

[25] Pieteicējai ir papildus aprēķināts UIN, UIN nokavējuma nauda un soda nauda par 2007.gadu.

No Lēmuma secināms, ka UIN aprēķināts par tiem pašiem apstākļiem, kas bija par pamatu pieteicējas aprēķinātā priekšnodokļa neatzīšanai par darījumiem ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand". Proti, pieteicējai ir samazinātas izmaksas par pieteicējas aprēķināto pamatlīdzekļa nolietojumu finanšu grāmatvedībā, samazināta 1.kategorijas pamatlīdzekļa atlikusī vērtība 2006. un 2007.gadā.

Pamatojoties uz minēto, Lēmums ir atceļams daļā par pieteicējai papildus aprēķināto UIN, soda naudu un nokavējuma naudu, ko ietekmē darījumi ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand".

Par pārējo aprēķināto UIN pieteicēja norādījusi, ka nepiekrīt tam, ka VID, aprēķinot UIN, vadījies pēc savā rīcībā

esošajām ziņām, tostarp Centrālās statistikas pārvaldes sagatavotajiem uzņēmumu finanšu analīzes rādītājiem Zemgalē. Tomēr, ņemot vērā, ka pieteicēja nebija iesniegusi grāmatvedības attaisnojuma dokumentus, VID pamatoti noteica ar UIN apliekamo ienākumu, pamatojoties uz VID rīcībā esošajām ziņām saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sesto daļu. Vienlaikus par 2006.gadu aprēķinu veikšanai VID ir ņēmis vērā pašas pieteicējas aprēķinātās izmaksas, jo tās ir mazākas par auditā aprēķinātajām izmaksām. Proti, ir ņemti vērā paša nodokļu maksātāja dati. Tas pats attiecas uz abos VID ģenerāldirektores papildus lēmumos aprēķinātajām izmaksām – tās ir bijušas mazākas nekā VID aprēķinātās, tādēļ joprojām ir ņemti vērā pieteicējas norādītie dati un šie papildus lēmumi nav ietekmējuši UIN aprēķinu, kas noteikts auditā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

SIA „Ksavers" pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 18.februāra lēmumu Nr.19.1/4183 daļā par SIA „Ksavers" liegtajām tiesībām atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand", attiecīgu nokavējuma naudu un soda naudu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 18.februāra lēmumu Nr.19.1/4183 daļā par pārējo pievienotās vērtības nodokļa soda naudu par 2005. un 2006.gadu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 18.februāra lēmumu Nr.19.1/4183 daļā par pārējo pievienotās vērtības nodokļa nokavējuma naudu, kas aprēķināta par periodu līdz 2006.gada 31.decembrim.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2009.gada 18.februāra lēmumu Nr.19.1/4183 daļā par SIA „Ksavers" papildus aprēķināto uzņēmumu ienākuma nodokli, kas aprēķināts par darījumiem ar SIA „Toteima" un SIA „Velcand", attiecīgu soda naudu un nokavējuma naudu.

Pārējā daļā pieteikumu noraidīt.

Piespriest no atbildētājas par labu SIA „Ksavers" valsts nodevu 42,69 *euro* (četrdesmit divi *euro* un 69 centi) par pieteikumu Administratīvajai rajona tiesai un apelācijas sūdzību Administratīvajai apgabaltiesai.

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

Tiesnese referente	*(paraksts)*	I.Meldere
Tiesneses	*(paraksts)*	Dz.Amerika
	(paraksts)	S.Kanenberga