Lietas Nr. A420413714
Lietas arhīva Nr. A42-01177-15/7

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 6.novembrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Dace Ābele,

piedaloties sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Krāsu Pasaule" pārstāvim /pers. A/, juridiskās palīdzības sniedzējai zvērinātai advokātei Baibai Lietiņai un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Rihardam Rumbeniekam,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties u z sabiedrības ar ierobežotu atbildību „KRĀSU PASAULE" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 13.oktobra lēmuma Nr.22.7/L-28469 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2014.gada 25.februāra līdz 2014.gada 22.maijam pieteicējai SIA „KRĀSU PASAULE" veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk arī - PVN) auditu par 2012.gada janvāri līdz 2013.gada jūniju un uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk arī – UIN) auditu par 2012.gadu.

Pārbaudes rezultātā Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2014.gada 22.maijā pieņēma lēmumu Nr.23.22/L-510 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts PVN 19 419,15 *euro*, nokavējuma nauda 3770,86 *euro* un soda nauda 5825,75 *euro*, UIN 8818,96 *euro*, nokavējuma nauda 1278,75 *euro* un soda nauda 2645,69 *euro*, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 2164,13 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 649,24 *euro*, kā arī samazināti 2012. gada zaudējumi par 5,69 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektoram.

[2] Ar Dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 13.oktobra lēmumu Nr. 22.7/L-28469 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts, kā arī noteikts pieteicējas 2012.gada UIN deklarācijā deklarēto uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamo zaudējumu samazinājums 1456 *euro* apmērā.

Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja 2012.gada oktobra, decembra, 2013.gada janvāra, februāra un jūnija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 15 168,82 latus, pamatojoties uz SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/ vārdā noformētām pavadzīmēm. No uzrādītajām pavadzīmēm nevar identificēt pieteicējas deklarēto darījumu faktiskos apstākļus (preču pārvadāšanā iesaistīto personu, preču izsniegšanas/saņemšanas vietu).

[2.2] SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/ vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītā informācija par preču izsniegšanu nav patiesa.

[2.3] Pieteicējas darba ņēmējs un SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/ vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītais transportlīdzekļa vadītājs /pers. D/ 2014.gada 27.martā Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldei neapstiprināja preču pārvadājumu veikšanu.

2014.gada 14.aprīlī pieteicēja pārbaudei atkārtoti iesniedza SIA „Dole un ??" vārdā noformētās pavadzīmes, kurās tā labojusi iepriekš norādīto transportlīdzekli un tā vadītāju. Tādējādi pieteicēja zināja par faktiskajiem apstākļiem neatbilstošas informācijas norādīšanu apstrīdētajās pavadzīmēs.

[2.4] SIA /Nosaukums B/ un SIA „Dole un ??" vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītās iekārtas (manuālais dispansers FAST&FLUID, Shakers SK450 līnijas kratītājs, Mixer seriāls No:MT-006161, tonēšanas iekārta MERRIS Mc No:M1619) nav identificējamas ar pieteicējas struktūrvienības apsekošanā konstatētajām. Līdz ar to nav gūts apstiprinājums to faktiskajai esībai un izmantošanai pieteicējas saimnieciskajā darbībā.

[2.5] Par pieteicējas deklarēto darījumu faktisko neesību liecina arī Dienesta rīcībā esošā informācija par SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/. Pārbaudes gaitā nav gūts apstiprinājums tam, ka preču pārdošanu nodrošināja SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/.

[2.6] Lietā konstatēto apstākļu kopums liecina tikai par formālām darbībām attiecībā uz pavadzīmju noformēšanu. Ir pamats apgalvot, ka pieteicēja iesaistījusies dokumentu noformēšanā par neesošiem darījumiem un tādējādi piedalījusies nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Pieteicēja, reģistrējot grāmatvedības uzskaitē pavadzīmes par faktiski neesošiem darījumiem, apzinājās savas rīcības krāpniecisko raksturu.

[2.7] Par to, ka pieteicēja zināja (vai tai vajadzēja zināt), ka piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina: 1) pieteicējas amatpersonas vispārīgi sniegtā informācija, kurā ir norāde uz darījumu veikšanu bez objektīvu darījumu apstākļu izklāsta; 2) līgumu nenoslēgšana par iekārtu, par kurām piegādātājam jāsniedz to ekspluatācijas garantija, piegādi; 3) noformētie dokumenti, kas, pretēji likuma „Par grāmatvedību" prasībām, neļauj izsekot darījumu gaitai; 4) lietā iegūtā un izvērtētā informācija par pieteicējas deklarētajiem darījumu partneriem SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/ (izsekojot deklarēto darījumu ķēdes, to sākotnējais uzņēmums ir tāds, kura reāla saimnieciskās darbības veikšana nav konstatējama); 5) konstatētā pieteicējas, SIA „Dole un ??" un SIA /Nosaukums C/ amatpersonu un pilnvarotās personas savstarpējā pazīšanās, kas ļauj veikt saskaņotas darbības dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem. Tādējādi pie šādu apstākļu kopuma nonākt pie cita secinājuma nav iespējams. Pieteicēja nevarēja nezināt par noformēto darījumu simulatīvo raksturu.

[2.8] Tā kā iepriekšējo taksācijas periodu nesegtie zaudējumi ietekmē ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo objektu turpmākajos taksācijas

periodos, tad to korekcijas atspoguļojamas lēmumā par audita rezultātiem, kas sākotnējā lēmumā nebija izdarīts. Līdz ar to ar pārsūdzēto lēmumu pieteicējai tiek noteikts attiecīgs 2012.gada uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā deklarēto zaudējumu summas, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem, samazinājums 1456 *euro* apmērā.

[3] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[3.1] Pieteicēja ir izpildījusi tai noteikto pienākumu un pārliecinājusies publiski pieejamos reģistros par to, ka visi trīs darījuma partneri ir reģistrēti Dienestā kā PVN maksātāji un uz darījuma brīdi nav izslēgti no PVN maksātāju reģistra. Pieteicēja ir papildus pārliecinājusies par to, ka publiskajos reģistros attiecībā uz darījuma partneriem nepastāv liegumi vai maksātnespējas procesi.

[3.2] Dienests nepamatoti uzlicis pieteicējai papildus pienākumus vērtēt darījumu partneru uzņēmējdarbības veidu atbilstību konkrēto darījumu saturam, kā arī padziļināti vērtēt darījumu partneru saimniecisko darbību (darbaspēka pietiekamību, materiāltehnisko resursu nodrošinājumu, atrašanos juridiskajā adresē u. tml.). Pieteicēja nevar būt atbildīga par citu komersantu amatpersonu rīcību, atstājot bez ievērības Dienesta aicinājumus ierasties un sniegt paskaidrojumus. Tāpat pieteicēja nevar būt atbildīga par darījumu partneru (amatpersonu) rīcību citu darījumu ietvaros.

[3.3] Pienākums ar objektīviem pierādījumiem pierādīt, ka nodokļu maksātājs ir zinājis vai tam bija jāzina par iecerēto vai darījuma ķēdē notikušo krāpšanu, ir noteikts Dienestam.

[3.4] Pieteicēja nepiekrīt Dienesta izdarītajiem secinājumiem, ka pieteicēja ir iesaistīta nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Neviens no Dienesta norādītajiem apstākļiem ne pats par sevi, ne kopsakarā nerada pamatu secinājumam, ka darījumi nav notikuši vai ka pavaddokumentos ir tikusi apzināti norādīta nepatiesa informācija, par kuras nepatiesumu pieteicēja būtu zinājusi.

[3.5] Konstatējot pārrakstīšanās kļūdas dokumentos, pieteicēja tās laboja. Dienests šo situāciju interpretē kā apzinātu faktiskajiem apstākļiem neatbilstošas informācijas norādīšanu. Secinājums izdarīts, nevērtējot faktu, ka nodokļu maksātājam ir gan tiesības, gan pienākums, konstatējot nepilnības, iesniegt labotas (precizētas) deklarācijas dokumentus nodokļu administrācijai. Rīcība atbilstoši normatīvo aktu prasībām, atbilstoši vispārējiem administratīvo tiesību pamatprincipiem nevar radīt adresātam nelabvēlīgas sekas. Nav saprotams, kādu ietekmi konkrētais fakts var atstāt uz darījuma tiesiskuma apstrīdēšanu, ja pieteicējas amatpersona /pers. A/, vienlaikus esot šoferis darījumos, preču piegādi/saņemšanu ir atzinis par notikušu.

[3.6] Civiltiesisko attiecību ietvaros starp procesa dalībniekiem valda princips – ir atļauts tas, kas nav aizliegts. Rakstveida līguma noformēšana vispārīgi sekmē konkrētu tiesisko attiecību ievērošanu darījumā iesaistīto pušu starpā, t. sk. rada iespēju paredzēt detalizētus īpašus nosacījumus, piemēram, attiecībā uz preces garantijas nosacījumiem u. tml. Vienlaikus šādu nosacījumu neatrunāšana tieši rakstveida līguma formā nenozīmē, ka pusēm nav tiesisku mehānismu, kā citiem civiltiesiskiem līdzekļiem panākt savu ar likumu aizsargāto interešu nodrošināšanu (piemēram, atkāpšanās no darījuma nesamērīgu zaudējumu dēļ, zaudējumu piedziņa u. tml.). Dienestam nav pamata izmantot līgumu neesamības faktu kā argumentu nodokļa samazinājuma shēmas pamatojumam.

[4] Rakstveida paskaidrojumā tiesai Dienests norāda, ka pieteikumu neatzīst un lūdz tiesu to noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis pieteikumu uzturēja uz tajā norādīto argumentu pamata, bet atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz pārsūdzētajā lēmumā un paskaidrojumos tiesai norādīto argumentu pamata.

Motīvu daļa

[6] Tiesa konstatē, ka lietā ir strīds par to, vai pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ faktiski ir notikuši un vai Dienests ir pamatoti liedzis pieteicējai tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu, pamatojoties uz SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ izrakstītajiem rēķiniem.

[7] Vispirms tiesa izvērtēs pieteicējas tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem. Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi atzīts, ka atbilstoši norādītajām tiesību normām priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem *(sk. piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA- 2/2013 7.punktu).* Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību. Ja darījuma faktiskā esība tiek konstatēta, bet vienlaikus tiek noskaidrots, ka darījums nav noticis ar rēķinā norādīto uzņēmumu, tad atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai *(sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11),* nepieciešams konstatēt, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu*).

Arī Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokļa tiesības ir liedzamas, ja ir konstatējams kāds no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-1 2/2013 12.punktu).* Citiem vārdiem, ja pieteicēja preces un pakalpojumus vispār nav saņēmusi (darījums vispār nav noticis), tad ir pamats runāt par pašas pieteicējas krāpniecisko rīcību fiskālu priekšrocību gūšanai, pieprasot no valsts budžeta priekšnodokli par darījumu, kas nav noticis. Savukārt, ja pieteicējai faktiski tika piegādātas preces vai sniegts pakalpojums, ir jābūt skaidrībai par to, vai darījums ir noticis ar rēķinā norādīto uzņēmumu. Konstatējot, ka darījums nav noticis ar rēķinā norādīto uzņēmumu, jābūt skaidrībai par to, vai, slēdzot attiecīgos darījumus, krāpnieciski ir rīkojusies pieteicēja fiskālu priekšrocību gūšanai, vai krāpnieciski ir rīkojies darījuma partneris, bet pieteicēja par to ir zinājusi (tai bija jāzina). Turklāt Augstākā tiesa iepriekš norādītajā 2013.gada 10.septembra spriedumā lietā Nr.SKA- 12/2013

atzinusi, ka pierādījumus par to, ka pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, ir jāiesniedz Dienestam, savukārt tie jāatspēko pieteicējai.

[8] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja veikusi priekšnodokļa atskaitījumus:

[8.1] par darījumiem (preču iegāde) ar SIA /Nosaukums B/ kopsummā par 51242,36 latiem, pievienotās vērtības nodoklis 8893 lati, pamatojoties uz 2012.gada 1.oktobra pavadzīmi Nr.Pro-F0164, 2012.gada 2.oktobra pavadzīmi Nr.Pro-F0175, 2012.gada 12.oktobra pavadzīmi Nr. Pro-F0186, 2012.gada 22.oktobra pavadzīmi Nr.Pro-F0198, 2012.gada 30.oktobra pavadzīmi Nr.Pro-F0200 un 2012.gada 12.decembra pavadzīmi Nr.Pro-F0367 (*lietas 1.sējuma 106.-108.lapa*),

[8.2] par darījumiem (preču iegāde) ar SIA „Dole un Co" kopsummā par 26836,35 latiem, pievienotās vērtības nodoklis 4657,55 lati, pamatojoties uz 2013.gada 2.janvāra pavadzīmi Nr.DOL-0285, 2013.gada 20.februāra pavadzīmi Nr.DOL-0341 un 2013.gada 22.februāra pavadzīmi Nr.DOL-0347 (*lietas 1.sējuma 109.-110.lapa*);

[8.3] par darījumu (preču iegāde) ar SIA /Nosaukums C/ kopsummā par 9322,60 latiem, pievienotās vērtības nodoklis 1617,97 lati, pamatojoties uz 2013. gada 10. jūnija pavadzīmi Nr.x206 (*lietas 1.sējuma 111.lapa*).

Dienests uzskata, ka pieteicēja SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ rēķinos norādītās preces (manuālais dispensers FAST&FLUID, līnijas kratītājs Shakers SK450, Mixer seriasl No:MT-006161, tonēšanas iekārta MERRIS Mc No:M1619, dažādas krāsas, gruntis, grunts cietinātājus, šķīdinātājus) nav saņēmusi, savukārt pieteicēja apgalvo, ka Dienesta apstrīdētie darījumi ir notikuši, un pieteicēja no šiem uzņēmumiem to izrakstītajos rēķinos norādītās preces ir saņēmusi. Novērtējot lietā esošos pierādījumus to savstarpējā kopsakarībā, tiesa atzīst par pamatotiem Dienesta izdarītos secinājumus.

[9] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ par preču iegādi apliecina tikai pavadzīmes (*lietas 1. sējuma 106.-111. lapa*). Līgumi par darījumiem nav noslēgti. Izvērtējot pavadzīmēs norādīto, tiesa piekrīt Dienesta secinājumam, ka tajās norādītā informācija par preču izsniegšanas vietu neapstiprina saimnieciskās darbības veikšanu noteiktajās adresēs.

[9.1] Tātad visās SIA "/pers. K./" pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta /adrese/, Babītes pagasts, Babītes novads. Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka SIA /Nosaukums B/ struktūrvienība Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/, reģistrēta tikai 2012.gada 23.novembrī. Vienlaikus lietā ir īpašuma Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/, īpašnieces SIA „Dotnuvos Projektai" (iepriekš - SIA „Būvniecības Dizaina Grupa") vēstule, no kuras izriet, ka tās rīcībā nav informācijas par jebkādu SIA /Nosaukums B/ saimniecisko darbību tai piederošajā īpašumā Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/ no 2012.gada oktobra līdz decembrim, telpu nomas līgums ar SIA /Nosaukums B/ nav noslēgts un nav dota piekrišana nodot telpas apakšnomā (*lietas 1.sējuma 246. un 247.lapa*).

Lai arī lietā ir iesniegts SIA "Industech" paskaidrojums, saskaņā ar kuru telpas Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/ ir nodotas apakšnomā SIA "/pers. K./" un SIA "Dole un Co" (*lietas 1.sējuma 113.lapa*) un ir iesniegts šo telpu nomas līgums starp SIA "/pers. K./" un SIA "Industech" (*lietas 1.sējuma 114-115.lapa*), kā arī bijusī SIA "/pers. K./" amatpersona tiesas sēdē liecināja, ka bija līgums ar SIA "Industech" (*lietas 2.sējuma 85.-86.lapa*), tiesa to vērtē kritiski. Lai arī SIA /Nosaukums B/ teorētiski varēja minētajā adresē darboties, nereģistrējot struktūrvienību un nesaskaņojot apakšnomas līgumu ar SIA „/pers. L/", uzņēmuma saimnieciska darbība īpašumā, ja tāda vispār bijusi, nevarētu palikt nepamanīta. Līdz ar to arī šis apstāklis ļauj apšaubīt pieteicējas darījuma iespējamību ar SIA /Nosaukums B/.

[9.2] Tāds pats apsvērums attiecināms uz SIA „Dole un Co". Arī par šo uzņēmumu SIA „Dotnuvos Projektai" norāda, ka tās rīcībā nav informācijas par SIA „Dole un Co" saimniecisko darbību tai piederošajā īpašumā Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/ (*lietas 1.sējuma 247.lapa*). Tāpat lietā nav izskaidrojama SIA „Dole un Co" 2013.gada 2.janvāra pavadzīmē Nr.DOL-0285 norādītā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta, kas identiska SIA /Nosaukums B/ pavadzīmēs norādītajām un kas atšķiras no visās turpmākajās SIA „Dole un Co" pavadzīmēs norādītajām preču izsniegšanas un saņemšanas vietām (kuras turklāt sakrīt un par kurām, kā norādīts pārsūdzētajā lēmumā, nav gūta informācija par saistību ar pieteicējas un SIA „Dole un Co" saimniecisko darbību). Kā jau minēts, pārējās divās SIA „Dole un Co" pavadzīmēs Nr.DOL-0347 un DOL-0341 kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta /adrese/. Lai arī pieteicējas pārstāvis un SIA „Dole un Co" bijušais prokūrists tiesas sēdē paskaidroja, ka telpas /adrese/ tika nomātas, lietā nav informācijas un to apstiprinošu dokumentu par telpu iznomāšanu SIA „Dole un Co", jo šo telpu īpašniece SIA Juridisko un finanšu konsultāciju birojs "V.E.&I." nav atsaucies uz Dienesta aicinājumu sniegt paskaidrojumu, vai SIA "Dole un Co" nomā telpas šajā adresē.

[9.3] Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka SIA /Nosaukums C/ pavadzīmē norādītais par preču izsniegšanu un saņemšanu /adrese/, liecina par nepatiesas informācijas norādīšanu, jo nav konstatējama minētās vietas saistība ar SIA /Nosaukums C/ un pieteicēju. Tiesa konstatē, ka SIA „Prizma", kas atbilstoši Valsts vienotās datorizētās zemesgrāmatas datiem ir minētā nekustamā īpašuma īpašniece, sniegusi informāciju, ka ar SIA /Nosaukums C/ nav slēgti nekustamā īpašuma nomas līgumi par īpašumu /adrese/ (*lietas 1. sējuma 112. lapa*). Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka pārsūdzētajā lēmumā pamatoti norādīts, ka pavadzīmē norādīta nepatiesa informācija par preces izsniegšanas un saņemšanas vietu, jo SIA /Nosaukums C/ nav iespējams izsniegt preci adresē, kurā tā neatrodas. Turklāt pieteicēja nevarēja nezināt, ka preci nav saņēmusi no minētās adreses, kas norādīta pavadzīmē, jo atbilstoši pavadzīmei preces pārvadātāja bijusi pati pieteicēja.

[10] Tāpat tiesas ieskatā būtisks ir apstāklis, ka tikai pēc tam, kad 2014.gada 27.martā Dz. /pers. N/, kas SIA "Dole un Co" rēķinos norādīts kā preču pārvadātājs, Dienestam sniedza paskaidrojumu, ka nav bijis un nav pieņēmis krāsu SIA "Dole un Co" izrakstītajos rēķinos norādītajā adresē Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/ (*lietas 1.sējuma 121.-122.lapa*), pieteicējas valdes loceklis /pers. A/ 2014.gada 14.aprīlī sniedza Dienestam paskaidrojumu, ka pats braucis uz šo adresi (*lietas 1.sējuma 124.lapa*) un iesniedza labotas pavadzīmes, kurās kā pārvadātājs norādīts /pers. A/ (*lietas 1.sējuma 118.-120.lapa*). Tiesa neapstrīd to, ka grāmatvedības dokumentos varētu ieviesties pārrakstīšanās kļūdas aiz steigas vai neuzmanības. Taču Dz. /pers. N/ paskaidrojumā Dienestam noliedz preču pārvadāšanu arī pēc SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums B/ pavadzīmēm (no /adrese/ attiecīgi Babītes novada, Babītes pagasta /adrese/) (*lietas 1. sējuma 121.-122. lapa*). Turklāt attiecībā uz preču pārvadāšanu tiesa pievienojas pārsūdzētajā lēmumā norādītajam, ka nav saprotama SIA „Dole un Co" 2013.gada 20. un 22.februāra pavadzīmēs un SIA /Nosaukums C/ 2013.gada 10.jūnija pavadzīmē norādītā informācija par pārvadātāju, ja no šajās pavadzīmēs norādītās informācijas redzams, ka preces izsniegtas un saņemtas vienā un tajā pašā adresē, t.i., /adrese/ (SIA "Dole un Co") un attiecīgi /adrese/ (SIA "Inetix") (*lietas 1. sējuma 109. lapas otra puse, 110. un 111. lapa*). Tomēr, pat ja /pers. A/ kļūdas dēļ ir norādījis /pers. O/ kā šoferi, tad /pers. A/ paskaidrojums joprojām ir pretrunā liecinieka /pers. P/ liecībai tiesas sēdē, ka viņš pavadzīmēs SIA "Krāsu pasaule" norādīja transportlīdzekli, kas krāsas pārvadāja (*sk. tiesas sēdes protokolu, lietas 1.sējuma 78.lapa*). Proti, sākotnēji kā transportlīdzeklis ir norādīta automašīna ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ (*lietas 1.sējuma 109.-110.lapa*). Savukārt /pers. A/ 2013.gada 20 un 22.februāra pavadzīmēs ir izdarījis labojumus, norādot, ka pārvadāja ar automašīnu ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ (*lietas 1.sējuma 118. un 119.lapa*). Savukārt atbilstoši pieteicējas ceļazīmei par degvielas izlietojumu par 2013.gada februāri (*lietas 2.sējuma 23.lapa*) 20. un 22.februārī /adrese/ nav iekļauta automašīnas ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ maršruta aprakstā. Vienlaicīgi tiesa konstatē, ka atbilstoši pieteicējas ceļazīmei par degvielas izlietojumu par 2013.gada februāri (*lietas 2.sējuma 23.lapa*) 20. un 22.februārī /adrese/ ir iekļauta automašīnas ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ maršruta aprakstā (*lietas 2.sējuma 23.lapas otra puse*).

Tiesas ieskatā pieteicējai ir tiesības un pat pienākums izskaidrot radušās neprecizitātes grāmatvedības dokumentos, taču, ņemot vērā apstākļus, kādos paskaidrojumi tiek sniegti, proti, pēc audita uzsākšanas un turklāt tie neizskaidro apstākli, ka arī pārējos gadījumos kā preču pārvadātājs ir norādīts /pers. S/, un arī to, ka ir norādīts pārvadātājs, bet pati prece nav pārvadāta, jo izsniegta uz saņemta vienā un tajā pašā adresē, un tas ir pretrunā liecinieka liecībai par izmantoto transportlīdzekli, tiesa šādus paskaidrojumus un labojumus pavadzīmēs vērtē kritiski.

Ņemot vērā norādītās neprecizitātes pavadzīmēs, tiesa atzīst, ka pārsūdzētajā lēmumā pamatoti secināts, ka no lietā esošajām pavadzīmēm nevar identificēt pieteicējas deklarēto darījumu faktiskos apstākļus – preču pārvadāšanā iesaistītās personas, preču izsniegšanas un saņemšanas vietas.

[11] No pavadzīmēm izriet, ka pieteicēja no SIA "/pers. K/" iegādājusies manuālo dispenseru FAST&FLUID un līnijas kratītāju Shakers SK450, bet no SIA "Dole un Co"- Mixer seriasl No:MT-006161 un tonēšanas iekārtu MERRIS Mc No:M1619. Savukārt no lietā esošā 2014.gada 27.marta pieteicējas struktūrvienības Garkalnes novada /adrese/, apsekošanas akta izriet, ka objektā atrodas pieteicējas iekārtas FAST TYPE GIOTTO Nr. 3124 un FAST SHAKER Nr.2047 (*lietas 1. sējuma 248. lapa*). Ņemot vērā pavadzīmēs norādīto informāciju par pieteicējas iepirktajām iekārtām, pārsūdzētajā lēmumā pamatoti secināts, ka SIA /Nosaukums B/ un SIA „Dole un Co" vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītās iekārtas nav identificējamas ar apsekošanā konstatētajām pieteicējas iekārtām. Līdz ar to tiesa atzīst, ka no lietā esošajiem pierādījumiem nav konstatējama pieteicējas iepirkto iekārtu faktiskā esība un izmantošana pieteicējas saimnieciskajā darbībā. Tāpat pieteicēja nav iesniegusi dokumentus, ka tā šīs iekārtas būtu pārdevusi tālāk.

Uzņēmējdarbības pamatprincips ir peļņas gūšana un visu iespējamo izdevumu minimizēšana. Pie izdevumu samazināšanas pieder arī tas, ka iegādātajai precei ir tehniskā dokumentācija, kuras ievērošana nodrošina iekārtas pareizu lietošanu un samazina nevajadzīgus remonta izdevumus, kā arī garantijas talons, kas samazina vai pat zināmos gadījumos pasargā no jebkāda veida izdevumiem iekārtas tehnisku problēmu gadījumā. Līdz ar to tiesa kritiski vērtē, ka uzņēmums pirktu dārgas iekārtas bez iekārtu tehniskajām pasēm un garantiju nodrošinošiem dokumentiem, vēl jo vairāk tādēļ, ka pēc pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē paskaidrotā līnijas kratītājs Shakers SK450 nopirkšanas brīdī bija lietots kādu gadu (*lietas 2.sējuma 65.lapa*), bet vispārējais garantijas laiks ir divi gadi. Tātad teorētiski uz iekārtu vēl attiecās gada garantija.

Tiesa piekrīt pieteicējai, ka rakstveida līguma noslēgšana ne vienmēr nepieciešama, lai darījums varētu notikt un pircējs varētu aizsargāt savas intereses. Taču, ņemot vērā, ka darījumos tika pirktas arī iekārtas, kas maksā no 3250 līdz 3850 latiem (*lietas 1.sējuma 106. un 109.lapa*), tiesas ieskatā, Dienests pamatoti norādījis uz līgumu noformēšanu kā ierastu komercdarbības praksi, lai atrunātu, piemēram, preču garantiju nosacījumus.

[14] Pieteicējas paskaidrojumus, ka darījumi ir notikuši, ir apstiprinājuši SIA "/pers. K/" bijusī amatpersona /pers. V/ un SIA „Dole un Co" bijusī amatpersona un SIA /Nosaukums C/ bijušais prokūrists /pers. P/, gan sastādot notariāli apliecinātus apliecinājumus, kuros /pers. V/ un /pers. P/ apstiprina preču pirkšanu un pārdošanu atbilstoši SIA /Nosaukums B/ un SIA „Dole un Co" pavadzīmēm (*lietas 1. sējuma 125.-130.lapa*), gan sniedzot paskaidrojumus Dienestā (*lietas 1.sējuma 131.-133.lapa un 2.sējuma 4.-9.lapa*), gan apstiprinot kā liecinieki tiesas sēdē.

Izvērtējot bijušo amatpersonu pie notāra sastādītos paskaidrojumus, tiesa secina, ka tie ir tik vispārīgi, ka nesniedz nekādu informāciju par darījumu faktisko norisi. Tāpat tiesa piekrīt Dienesta norādei, ka zvērināts notārs nevar atbildēt par apliecinājuma satura patiesumu un tādējādi apstiprināt darījumu esību. Tiesas ieskatā būtisks ir apstāklis, ko tiesas sēdē paskaidroja pieteicējas pārstāvis /pers. A/, ka viņš ir aizvedis gan /pers. V/, gan /pers. P/ pie notāra, kur iesniedzis sagatavotu tekstu, kuru pārrunājis ar /pers. V/, gan /pers. P/, kuri tekstā norādītajam piekrituši un parakstījuši to. Turklāt, kā tiesas sēdē paskaidroja /pers. V/, viņa nav pārbaudījusi norādītos datus, jo uzticējusies (*sk.tiesas sēdes protokolu, lietas 2.sējuma 62.-66., 84.-91.lapa*). Tiesa konstatē, ka arī Dienestā sniegtie paskaidrojumi ir ļoti vispārīgi. Mazsvarīgs nav arī tas apstāklis, ka /pers. V/, kas parakstījusi SIA /Nosaukums B/ vārdā noformētās pavadzīmes, tajā laikā esot SIA /Nosaukums B/ valdes locekle, kā arī /pers. P/, kas parakstījis SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ pavadzīmes, tajā laikā esot SIA „Dole un Co" amatpersona un SIA /Nosaukums C/ prokūrists, Dienesta aicinājumus sniegt paskaidrojumu klātienē par darījumiem ar pieteicēju atstājuši bez ievērības un Dienestā personīgi nav ieradušies. No lietas materiāliem izriet, ka /pers. V/ un /pers. P/ Dienestā iesnieguši rakstveida paskaidrojumus (*lietas 1. sējuma 131.-133. lapa un 2. sējuma 4.-9. lapa*), kuros sniegtas atbildes uz Dienesta jautājumiem. Tiesa secina, ka nav iespējams konstatēt, vai šādos attālināti sniegtos paskaidrojumos norādītās ziņas nav saskaņotas ar pieteicēju.

Vienlaikus, izvērtējot minētajos paskaidrojumos norādīto, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti norādījis, ka tajos nav paskaidroti darījumu būtiski apstākļi, turklāt sniegtā informācija neatbilst pieteicējas amatpersonas sniegtajai informācijai. Piemēram, /pers. A/ bija norādījis, ka SIA /Nosaukums B/ preces iegādājusies no bankrotējušiem uzņēmumiem (*lietas 1.sējuma 123.lapa*). Taču /pers. A0/ paskaidrojums šādu informāciju neapstiprina. Turklāt šādā gadījumā nav arī loģisks /pers. A0/ norādītais, ka iepirktās preces piegādājis pats piegādātājs, jo nav saprotams, kāpēc bankrotējis uzņēmums vēl veiktu saimniecisko darbību un piegādātu preces. Tāpat arī /pers. P/ paskaidrojums neapstiprina /pers. A/ sniegto informāciju, ka /pers. P/ iepircis preces, kuras palikušas pāri pēc darbu veikšanas objektos (*lietas 1.sējuma 124.lapa*).

[15] Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka /pers. V/ un /pers. P/ sniegtie apliecinājumi un paskaidrojumi paši par sevi neapliecina pieteicējas darījumus ar SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/. Izvērtējot darījumu partneru amatpersonu liecības, tiesa konstatē, ka apšaubāms ir tas apstāklis, ka /pers. V/, kas tiesas sēdē nespēja izskaidrot, kas ir dispensers un kāda ir atšķirības starp manuālo dispenseru FAST&FLUID un līnijas kratītāju Shakers SK450, kurus pati atbilstoši pavadzīmēm pārdeva SIA "/pers. K/" vārdā, kā arī nezina, ko nozīmē, piemēram, "alumīnija grunts", tiešām piedalījās darījumos. Tiesa neapstrīd to, ka starpniecība ir viens no uzņēmējdarbības veidiem, tomēr, lai pirktu un pārdotu, ir jābūt izpratnei par pērkamo un pārdodamo lietu īpašībām un pielietojumu. Tā kā /pers. V/ viena pati nodarbojās ar preču pirkšanu un tālākpārdošanu, pamatoti kritiski ir vērtējams tas, ka SIA "/pers. K/" faktiski veica pavadzīmēs norādītos darījumus.

Savukārt pretrunīgas ir liecinieka /pers. P/ liecības un paskaidrojumi par to, no kā SIA "Inetix" iepirka krāsas. Paskaidrojumā Dienestam /pers. P/ norāda, ka neatceras piegādātājus, taču pēc gada tiesas sēdē liecina, ka lielākais sadarbības partneris bija SIA "Knifers", taču SIA "Krāsu pasaule" pārdotās krāsas iepirka tikai no privātpersonām (*sk. tiesas sēdes protokolu, 2.sējuma 78.lapa*). Tas savukārt ir pretrunā ar Dienesta noskaidroto informāciju, ka sabiedrības vienīgais darījumu partneris 2013.gada jūnijā ir uzrādīts SIA "Knifers". Izvērtējot SIA "Inetix" izrakstīto pavadzīmi (*lietas 1.sējuma 111.lapa*), tiesa secina, ka teorētiski ir iespējams, ka SIA "Inetix" varēja iepirkt no privātpersonām 138 krāsu bundžas, taču vērtē to kritiski, jo apšaubāma ir personas spēja vēlāk precīzāk atcerēties darījuma detaļas, salīdzinot ar iepriekš sniegtu paskaidrojumu.

[16] Dienests ir noskaidrojis, ka SIA /Nosaukums B/ norādītais pamatdarbības veids ir kravu pārvadājumi pa autoceļiem, kas neatbilst ar pieteicēju deklarēto darījumu saturam. 2012.gada pārskatā SIA /Nosaukums B/ nav norādījusi pamatlīdzekļu un krājumu vērtību, 2012.gada oktobrī, decembrī ir deklarējusi tikai vienu darbinieku (sabiedrības amatpersonu). Pusgadu pēc darījumiem ar pieteicēju SIA /Nosaukums B/ izslēgta no Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar dokumentu neiesniegšanu PVN aprēķinu pārbaudei. Vienlaicīgi Dienests ir konstatējis, ka 2012.gada oktobrī un decembrī sabiedrība PVN deklarācijās ir norādījusi iegādes darījumus 430 766,83latu un 853 394,32 latu vērtībā un pārdošanas darījumus 230 944,31 latu un 853 718,63 latu apmērā. Tā kā sabiedrībai pašai nebija transportlīdzekļu, bija tikai viens darbinieks (pati amatpersona), un, turklāt, visas preces piegādāja citi uzņēmumi, pamatots ir VID secinājums, ka tas rada pamatotas šaubas par reālās saimnieciskās darbības veikšanu.

Par SIA „Dole un Co" Dienests ir noskaidrojis, ka sabiedrība nav iesniegusi Dienestā 2013.gada pārskatu, kas netieši apliecina saimnieciskās

darbības neveikšanu. Pusgadu pēc darījumiem ar pieteicēju SIA „Dole un Co" izslēgta no Dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar PVN deklarāciju neiesniegšanu.

Savukārt 2013. gada pārskatā SIA /Nosaukums C/ nav deklarējusi pamatlīdzekļus un krājumus. Attiecībā uz SIA /Nosaukums C/ juridisko adresi – attiecīgā nekustamā īpašuma īpašniece lauzusi nomas līgumu ar SIA /Nosaukums C/ 2013.gada 5.aprīlī (*lietas 1.sējuma 135.lapa*) vēl pirms SIA /Nosaukums C/ darījuma ar pieteicēju veikšanas 2013.gada 10.jūnijā, un struktūrvienības SIA /Nosaukums C/ nav Dienestā reģistrētas. Kā būtisks apstāklis lietā ir atzīstams arī tas, ka saskaņā ar 2013.gada 5.jūnijā izsniegto universālpilnvaru SIA "Inetix" valdes loceklis /pers. AE/ nav pilnvarojis /pers. P/ slēgt saimnieciskus darījumus SIA "Inetix" vārdā (*lietas 2.sējuma 20.lapa*).

Tāpat Dienests ir konstatējis, ka šīm sabiedrībām nav bijuši reģistrēti transportlīdzekļi.

[17] Vienlaikus tiesa atzīst, ka, tā kā kritiski ir vērtējama pieteicējas tiešo darījumu partneru piedalīšanās darījumu veikšanā, Dienests pamatoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta četrpadsmito daļu, kas noteic, ka darījumi ir jāvērtē arī pēc ekonomiskās būtības, un tiesu praksi (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 5.jūlija spriedumu lietā Nr.SKA-343/2010*) vērtēja pieteicējas tiešo darījumu partneru sadarbības partnerus. Tiesu praksē ir nostiprinātas arī tiesas tiesības vērtēt netiešo darījuma partneru darbību, lai noskaidrotu, vai bija reāli iespējami pieteicējas un tās darījuma partneru darījumi (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 26.maija rīcības sēdes lēmumu lietā Nr.SKA-316*).

[17.1] No lietas materiāliem izriet, ka SIA "/pers. AH/" darījuma partneris ir SIA "/pers. AI/". Dienests ir apkopojis informāciju, kas norāda, ka sabiedrībai nav CSDD reģistrētu transportlīdzekļu, nav iesniegts gada pārskats par 2012.gadu, 2012.gada oktobrī nav bijusi reģistrēta struktūrvienība /adrese/ (*sk. audita pārskatu, lietas 1.sējuma 76.-77.lapa*). Saskaņā ar SIA "/pers. AI/" pilnvarotās personas /pers. AJ/ paskaidrojumu Dienestam (*lietas 2.sējuma 10.lapa*), /pers. V/ ir pasūtījusi preces pa telefonu, preces SIA "/pers. AI/" piegādāja SIA "/pers. AK/" ar savu transportu un šoferi līdz Gaiļezera ielai 8, Rīgā, kur tika pārbaudīta un nogādāta arī uz SIA "/pers. K/" noliktavām. Savukārt par SIA "/pers. AK/" Dienests ir ievācis informāciju, kas norāda, ka tai nebija reģistrētu struktūrvienību, tās īpašumā vai turējumā nebija CSDD reģistrētu transportlīdzekļu, 2012.gada 6.decembrī tā ir izslēgta no ar PVN apliekamo personu saraksta, 2012.gada oktobrī un decembrī bija nodarbināts viens darba ņēmējs /pers. AL/, kurš saskaņā ar Uzņēmuma reģistra datu bāzi bija vienīgais valdes loceklis un kurš ir ārzemju pilsonis, kuram nebija izsniegta darba atļauja un viņš nebija šķērsojis Latvijas valsts robežu laika periodā no 2012.gada 31.maija līdz 2013.gada 29.oktobrim (*lietas 2.sējuma 32.lapa*).

Tiesas ieskatā iepriekš minētā informācija liecina, ka netika veikta reāla saimnieciskā darbība un SIA "/pers. AH/" rīcībā nebija preces, kuras pārdot pieteicējai.

[17.2] Dienests ir konstatējis, ka SIA "Dole un Co" 2013.gada janvāra un februāra PVN deklarācijās ir norādījusi darījumus vienīgi ar SIA "Edvars", kas šajā laika periodā bija deklarējusi divus darbiniekus, bet nebija iesniegusi gada pārskatu par 2013.gadu un 2012.gadu, tādējādi netieši apliecinot saimnieciskās darbības neveikšanu šajā laika periodā, bet dažus mēnešus vēlāk – 2013.gada 18.septembrī tika izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra, CSDD nebija reģistrētu transportlīdzekļu.

Administratīvo tiesu praksē ir atzīts, ka „dzīvē var tikt slēgti arī tādi darījumi, kas nav „loģiski", proti, tādi, kas nenes peļņu vai pat nodara zaudējumus. Tomēr, vērtējot ticamību apgalvojumam par darījuma esību, tiesa citstarp var ņemt vērā arī apgalvoto apstākļu atbilstību saprātīgai, sagaidāmai ekonomiskai rīcībai" (*sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 30.oktobra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-968 9.punktu)*.

Tiesas sēdē /pers. P/ liecināja, ka SIA "Edvars" pats atveda krāsas (*sk. tiesas sēdes protokolu, 2.sējuma 77.lapas otrā puse*). Ņemot vērā to, ka SIA "Edvars" nebija transportlīdzekļu, apšaubāms ir apstāklis, ka preces piegādāja SIA "Edvars", izņemot, ja tika izmantots personiskais transportlīdzeklis, tādējādi ciešot zaudējumus, kas ir pretrunā ar saprātīgi sagaidāmu ekonomisku rīcību. Tiesas ieskatā arī šī uzņēmumus raksturojošā informācija neliecina par reālas saimnieciskās darbības veikšanu, kā arī to, ka SIA "Dole un Co" rīcībā būtu bijušas preces, kuras pārdot pieteicējai.

[17.3] Tiesa kritiski vērtē arī SIA "Inetix" darījumu partneru spēju nodrošināt krāsas šai sabiedrībai. Dienesta iegūtā informācija liecina, ka kā vienīgais darījumu partneris 2013.gada jūnijā ir norādīts SIA "Knifers", kura deklarētais darbības veids – juridiskie pakalpojumi – būtiski atšķiras no pavadzīmēs norādītā darbības veida – krāsu piegādes. Laika periodā no 2013.gada marta līdz augustam ir bijis tikai viens darbinieks, nav bijuši CSDD reģistrēti transportlīdzekļi, netika iesniegts gada pārskats par 2012.gadu, līdz ar to nav deklarēti materiāltehniskie resursi komercdarbības veikšanai, Dienesta sūtītā korespondence netika saņemta, kas arī netieši liecina, ka uzņēmums neatrodas tā juridiskajā adresē. Savukārt kā SIA "Knifers" darījuma partneri ir deklarēti SIA "/pers. AM/", kura saskaņā ar SIA "Knifers" valdes locekļa /pers. AN/ paskaidrojumu (*lietas 1.sējuma 150.-151.lapa*) uzreiz piegādāja preci SIA "Inetix" /adrese/. Tas ir pretrunā ar Dienesta iegūto informāciju, ka SIA "/pers. AM/" nebija CSDD reģistrētu transportlīdzekļu. Līdz ar to apšaubāma ir iespēja veikt preču piegādi bez transportlīdzekļiem. Turklāt saskaņā ar Uzņēmumu reģistra datu bāzi SIA "/pers. AM/" vienīgā amatpersona 2013.gada jūnijā bija /pers. AO/, kurš saskaņā ar Dienesta iegūto informāciju ir Baltkrievijas pilsonis, kurš laika periodā no 2012.gada 1.janvāra līdz 2013.gada 31.decembrim nebija šķērsojis Latvijas valsts robežu (*lietas 2.sējuma 27.lapas otra puse*). Līdz ar to apšaubāma ir iespēja veikt saimniecisko darbību bez paraksttiesīgās amatpersonas un bez darbiniekiem, jo kā vienīgā amatpersona 2013.gada jūnijā ir uzrādīts /pers. AO/. To, ka saimnieciskā darbība netika veikta, netieši apstiprina arī tas, ka netika iesniegts 2012. un 2013.gada pārskats. Turklāt drīz pēc darījuma ar SIA "Inetix" tā tika izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra. Tāpat vērā ir ņemams tas, ka SIA "Knifers" amatpersona sniedz ļoti vispārīgu skaidrojumu par sadarbību ar SIA "Inetix" un SIA "/pers. AM/", proti, ka piegādāja preces un sniedza pakalpojumus, nenorādot nevienu konkrētu darījumu, darījumu slēgšanas apstākļus, vietu u.tml. Tik pat vispārīgi ir līgumi starp SIA "/pers. AM/" un SIA "Knifers" par preču un pakalpojumu pasūtīšanu (*lietas 2.sējuma 15.-18.lapa*), no kuriem nav iespējams identificēt pat konkrētu darījuma priekšmetu, ne darījuma summu. Būtisks ir apstāklis, novērtējot faktisko preču piegādi, ka saskaņā ar SIA "Knifers" un SIA "/pers. AM/" savstarpēju vienošanos (lietas 2.sējuma 12.-14.lapa) SIA "Knifers" apmaksu par precēm veic SIA "/pers. AM/" norādītajā trešās personas – SIA "Karedas" kontā. Savukārt SIA "Karedas" amatpersona /pers. AR/ saskaņā ar Dienesta sniegto informāciju ir /pers. P/ māsa. Līdz ar to pamatots ir Dienesta secinājums, ka arī šis apstāklis liecina par darījumiem starp saistītajām personām. Turklāt šāda saistītu personu iesaiste norāda uz atvieglotu personu rīcību saskaņotu darbību veikšanai. Iepriekš konstatētais liecina, ka nenotika faktiska preču pārdošana un pirkšana, bet gan formāla dokumentu noformēšana.

[17.4] Ņemot vērā norādīto, tiesa secina, ka Dienests pamatoti atzinis, ka nav iespējams izsekot noformēto darījumu gaitai, preču izcelsmei, kā arī gūt apstiprinājumu pieteicējas preču saņemšanas faktam no SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/. Tādējādi pārsūdzētajā lēmumā pamatoti atzīts, ka preču pārdošana faktiski nav notikusi, bet konstatējama tikai dokumentu noformēšana. Neapšaubāmi pieteicēja par tālākajiem sadarbības partneriem jeb par viņu rīcību atbildību nevar uzņemties, taču pieteicējai tāda arī netiek noteikta. Šie apstākļi ir izmantojami, lai gūtu pilnīgu un objektīvu, kā arī vispusīgu priekšstatu par konkrētajiem darījumiem, to norisi un pieteicējas lomu tajos.

[18] Vienlaikus tiesa uzskata, ka visu iepriekš norādīto apstākļu kopums liecina arī par to, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Par to liecina darījumu dokumentu trūkums, jo, piemēram, tas, ka pieteicēja četras dārgas iekārtas, kas katra maksā no 3250 līdz 3850 latiem, nopirka bez tehniskām pasēm un garantijas remontu nodrošinošiem dokumentiem, un pat bez līgumiem par svarīgiem darījuma

nosacījumiem, lai gan daļa no tām bija lietotas tikai gadu, un ne Dienestam, ne tiesai netika iesniegti dokumenti, kas apstiprinātu šo iekārtu izmantošanu pieteicējas saimnieciskajā darbībā vai to tālāku pārdošanu. Par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, kādos darījumos tā iesaistās, liecina arī tas, kā ir noformētas preču pavadzīmes (*sk. sprieduma 10.punktu*), konstatētie apstākļi par preču izsniegšanas un saņemšanas vietām un preču transportēšanu (*sk. sprieduma 9. un 10.punktu*), pretrunas pieteicējas pārstāvja un /pers. P/ liecībās par pārvadāšanai izmantoto transporta līdzekli, pieteicējas un tiešo un tālāko darījuma partneru amatpersonu vispārīga rakstura paskaidrojumi, iegūtā informācija par pieteicējas tiešajiem un tālākajiem darījumu partneriem.

Tiesas ieskatā šādos apstākļos arī būtu adekvāti sagaidīt no pieteicējas objektīvus, saprotamus un pilnīgus paskaidrojumus par darījumu norises faktiskajiem apstākļiem.

Savukārt saistībā ar pieteicējas pausto, ka lietā nav iegūti objektīvi pierādījumi, kas liecina par pieteicējas ļaunprātīgajām darbībām, norādāms, ka atbilstoši administratīvo tiesu praksē atzītajam secinājumu par nodokļu maksātāja iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā ir pieļaujami pamatot un apstiprināt arī ar netiešiem pierādījumiem *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 10.janvāra lēmuma lietā Nr.SKA-105/2014 5.punktu).* Tāpat tiesa vērš uzmanību, ka katrs no lietā esošajiem darījumu faktiskās neesamības pierādījumiem atsevišķi vēl varētu būt apšaubāms, taču, vērtējot tos un konkrēto situāciju kopumā, nav iespējama visu šo apstākļu nejauša sakritība.

[19] Konkrētajā lietā Dienests ir ieguvis pārliecinošus pierādījumus tam, ka, iegrāmatojot SIA "/pers. K/", SIA "Dole un Co" un SIA "Inetix" vārdā noformētās pavadzīmes, pieteicēja ir piedalījusies ar pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanu saistītās darbībās. Ņemot vērā visu minēto, tiesa atzīst, ka Dienests ir pamatoti ierobežojis pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ un saskaņā ar likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu, Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146.panta pirmo daļu, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro un piekto daļu papildus nomaksai budžetā aprēķināja PVN 19 419,15 *euro*, nokavējuma naudu 3770,86 *euro* un samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 2164,13 *euro*.

[20] Vienlaikus norādāms, ka gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2013.gada 12.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA-21/2013*), un ja darījums faktiski nav noticis, tad izmaksas nevar atzīt un attiecīgi ir aprēķināms uzņēmumu ienākuma nodoklis (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 16.janvāra spriedumu lietā SKA-134/2012*). Līdz ar to Dienests, konstatējot pieteicējas darījumu ar SIA /Nosaukums B/, SIA „Dole un Co" un SIA /Nosaukums C/ faktisko neesamību, pamatoti ir veicis korekcijas arī uzņēmumu ienākuma nodokļa maksājumos.

Tiesa nekonstatē Dienesta pārkāpumus veiktajos papildus maksājamā uzņēmumu ienākuma nodokļa, tā nokavējuma naudas, samazināto deklarēto zaudējumu un uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamo zaudējumu samazinājuma aprēķinā. Uz tādiem nav norādījusi arī pati pieteicēja. Līdz ar to tiesa pārsūdzēto lēmumu arī daļā, kas pamatots ar Gada pārskata likuma 4.panta trešo daļu, 22.panta pirmo daļu, likuma "Par uzņēmuma ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, 4.panta pirmo daļu, 26.panta pirmo daļu, likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu atzīst par tiesisku.

[21] Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2013.gada 5.jūlija spriedumā lietā Nr.SKA-491/2013 ir norādījis, ka soda nauda piemērojama tikai gadījumos, ja konstatēta nodokļa maksātāja vaina (nodoms vai neuzmanība) likuma prasību neievērošanā, jo citādi tiktu pārkāpts samērīguma princips (*sk. Senāta 2008.gada 11.marta sprieduma lietā Nr.SKA-89/2008 10.punktu*). Ja tiesa konstatē samērīguma principa pārkāpumu, tai soda nauda ir jāatceļ (*sk. Senāta 2009.gada 6.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-71/2009 12.punktu*).

Tiesa, izvērtējot lietas apstākļus, atzīst, ka Dienests saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu un 32.panta pirmo, otro, trešo un piekto daļu pamatoti ir aprēķinājis un nomaksai budžetā noteicis PVN soda naudu 30% apmērā 5825,75 *euro* un UIN soda naudu 2645,69 *euro*, kā arī samazinājis no budžeta atmaksājamās PVN soda naudu 649,24 *euro*. Tā kā Dienests bija konstatējis, ka pieteicējai uz 2014.gada 22.maiju bija nodokļu parāds 3565,63 *euro*, tad Dienests pamatoti nepiemēroja likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu. Tiesa soda naudu atzīst par samērīgu un pieteicējas pārkāpumam atbilstošu. Tādējādi tiesa atzīst pārsūdzēto lēmumu par tiesisku un pamatotu arī šajā daļā.

[22] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst pārsūdzēto lēmumu par tiesisku un pamatotu, bet pieteikumu – par noraidāmu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu un 289. – 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Krāsu Pasaule" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2014.gada 13.oktobra lēmuma Nr. 22.7/L-28469, atcelšanu.

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

Tiesnese D.Ābele