Lietas arhīva Nr. A42-00072-19/16
ECLI:LV:ADRJRIT:2019:0118.A420184217.9.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2019. gada 18. janvārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Daiga Lubāne,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Premier Jewellery" pārstāvim /pers. A/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. B/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Premier Jewellery" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2017. gada 28. februāra lēmuma Nr. 30.2-22.7/1240 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvalde no 2016. gada 1. marta līdz 28. septembrim SIA „Premier Jewellery" (turpmāk – pieteicēja) veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2015. gadu.

Pārbaudes rezultātā, Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvalde 2016. gada 28. septembrī pieņēma lēmumu Nr. 30.2-23.22/48130 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināts PVN 6551,68 *euro*, soda nauda 1965,50 *euro* un nokavējuma nauda 933,61 *euro*, kā arī samazināts deklarētais no budžeta atmaksājamais PVN par 1 129 185,27 *euro* un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 338 755,58 *euro*.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja. Apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas rezultātā ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2017. gada 28. februāra lēmumu Nr. 30.2-22.7/1240 (turpmāk – Lēmums) nolemts sākotnējo lēmumu atstāt negrozītu. Lēmumā norādīti turpmāk minētie argumenti un apsvērumi.

[1.1] Neatbilstības, trūkumi noformētajos dokumentos, to vispārīgais saturs, lietā konstatētās norēķinu īpatnības, preču izcelsmes neizsekojamība, pieteicējas un tās deklarēto sadarbības partneru amatpersonu nespēja sniegt objektīvi pamatotu skaidrojumu par darījumu norisi, kā arī Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošā informācija par darījumos iesaistītajiem uzņēmumiem ir apstākļu kopums, kas liecina par pieteicējas deklarēto preču iegādes darījumu ar SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" mākslīgo raksturu un komercsabiedrības informētību par šo noformēto darījumu mākslīgo raksturu.

Attiecīgi lietā nav īstenots priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnosacījums, saskaņā ar kuru precēm jābūt saņemtām tieši no nodokļa rēķinā norādītās personas.

Tā kā lietā nav konstatējami pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" patiesie norises apstākļi, strīda preču izcelsme, to esība piegādātāju rīcībā visās piegādes ķēdēs, bet ir konstatējama koordinēta rīcība naudas līdzekļu plūsmas organizēšanā, pieteicējas un tās deklarēto piegādātāju SIA „Baltic Gold Group" izvairīšanās sniegt skaidrojumu par ievērojamas vērtības iegādes darījumu, tā neskaidrajiem apstākļiem, pretrunām dokumentu noformējumā, kā arī SIA „Stiprais" nespēja sniegt par ilgstošā laika periodā noformētajiem ievērojama apjoma un vērtības darījumiem ticamu, detalizētu un objektīvi pamatotu informāciju, tad lietā ir pamats secināt, ka SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" vārdā noformētās pavadzīmes un pavadzīmes – rēķini satur nepatiesu informāciju un tāpēc likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7. panta izpratnē tie nav atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem, kā arī par nodokļa rēķiniem, atbilstoši kuriem saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92. panta pirmās daļas 1. punktu atskaitāms priekšnodoklis.

[1.2] Par to, ka pieteicēja zināja, ka piedalās dokumentu noformēšanā par komerciālai realitātei neatbilstošiem darījumiem, liecina lietā iegūtā un izvērtētā informācija par pieteicējas 2015. gada janvārī deklarēto vienīgo strīda preču piegādātāju – SIA „Baltic Gold Group" un 2015. gada februārī – novembrī (tātad ilgstošā periodā) deklarēto vienīgo strīda preču piegādātāju – SIA „Stiprais", kā arī šo sabiedrību deklarētajiem tālākajiem piegādātājiem SIA „BIT IT", SIA „Glempis", SIA „Inter Gold Latvia", SIA „Torio", SIA „Trade Partner XL", SIA „Aurum-Argentum", kā arī SIA „Freeport", darījumu noformēšanā tādā veidā, kas pretēji likuma „Par grāmatvedību" prasībām neļauj identificēt darījumus (preču izsniegšanas un saņemšanas vietas, pārvadājumi, preču faktiskā saņemšana) un konstatēt piegādātāju vārdā noformētajos dokumentos norādīto preču esību un izcelsmi visā piegādes/iegādes ķēdē, koordinēta rīcība naudas līdzekļu plūsmas organizēšanā, lietas materiālos esošie pieteicējas, tās deklarēto piegādātāju

amatpersonu vispārīgie paskaidrojumi, kuri nesniedz objektīvi pamatotu informāciju par strīda darījumu faktisko norisi (par darījuma partnera izvēli, preču saņemšanu, piegādājamo preču sortimenta, apjoma, cenas saskaņošanu, piegādes apstākļiem), VSIA „Latvijas proves birojs" dokumentos norādītā informācija, kura ļauj secināt par pieteicējas un SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" simulatīvu darījumu noformēšanu.

Tāpat kopsakarā ar minēto, ir ņemams vērā, ka atbilstoši VSIA „Latvijas proves birojs" 2016. gada 15. jūnija un 26. jūlija vēstulēs sniegtajai informācijai dārgmetālu biroja kompetencē nav vērtēt preču izcelsmi, kā arī lietņi ir salīdzinoši pārlejami, savukārt granulām jebkāda identifikācija ir neiespējama, līdz ar to atkārtota lietņu un/vai granulu iesniegšana VSIA „Latvijas proves birojs" ir iespējama.

Vērtējams arī fakts, ka strīda darījumos iesaistītie uzņēmumi pārsvarā noformējuši darījumus kā veiktus vienā dienā, vienā adresē, kas nav saistīta ar to saimniecisko darbību.

Minētais apstākļu kopums liecina par nodokļu maksātāja apzinātu rīcību, kas vērsta uz dokumentu noformēšanu par faktiski neesošu darījumu, lai gūtu fiskālās priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā, tādējādi samazinot budžetā maksājamo nodokli.

[1.3] Par pieteicējas iesaistīšanos komerciālai realitātei neatbilstošu darījumu ķēdes noformēšanā liecina arī tas, ka 2015. gadā pieteicējas peļņa no zelta lietņu realizācijas saistītajam Turcijas uzņēmumam „Ishakoglu Kuyumculuk Ve Deri Sanayi Ticaret Limited Sirketi" ir tikai 0,49 % un sabiedrībai 2015. gada uzņēmumu ienākuma deklarācijā deklarējusi zaudējumus pirms nodokļa aprēķināšanas 54 349 *euro* apmērā, tai pat laikā mākslīgi izveidojot PVN pārmaksu 1 135 736,95 *euro* apmērā.

Strīda preču iegādes darījumi ar SIA „Stiprais" ir noformēti 10 mēnešu ilgā periodā un šajā laikā SIA „Stiprais" ir identificējama kā vienīgā strīda preču piegādātāja pieteicējai, tas nozīmē, ka konkrētām darbībām nav bijis gadījuma raksturs, bet gan tās ir bijušas sistemātiskas un saskaņotas starp pieteicēju un tās deklarēto darījumu partneri SIA „Stiprais".

Valsts ieņēmumu dienests ir izvērtējis pieteicējas deklarētos darījumus ar tiešajiem darījumu partneriem SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais", kā arī to deklarētos darījumus ar tālākajiem deklarētajiem piegādātājiem SIA „Freeport", SIA „BIT IT", SIA „Glempis", SIA „Inter Gold Latvia", SIA „Torio", SIA „Trade Partner XL", SIA „Aurum-Argentum", pamatoti secinot, ka visas minētās komercsabiedrības vienā un tajā pašā dienā (atsevišķos gadījumos divu dienu ietvaros) veica dokumentu noformēšanu par simulatīvu iegādes/piegādes darījumu noformēšanu neidentificējamas izcelsmes precēm, kas liecina par šo komercsabiedrību informētību par to noformējamo darījumu patieso būtību.

[2] 2017. gada 16. martā Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu, kas pamatots ar turpmāk minēto.

[2.1] Pieteicēja norāda, ka darījumu priekšmets ir zelts un tā izstrādājumi, līdz ar to minēto preču pārvietošana un uzglabāšana saistīta ar lielu risku un izdevumiem. Ievērojot minēto, no saimnieciskās darbības viedokļa, ir pilnīgi pamatota darījumu pušu rīcība, veikt darījumu un noformēt par to nepieciešamos dokumentus tad, kad prece reāli atrodas VSIA „Latvijas proves birojs", kurā tiek svērta un analizēta. Sabiedrībai nav saprotams, kas Valsts ieņēmumu dienestam šajā apstāklī šķiet aizdomīgs vai apšaubāms.

Pieteicēja nekad nav apgalvojusi, ka SIA „Baltic Gold Group" personīgi veica zelta lietņu piegādi. Atbilstoši auditam iesniegtajai dokumentācijai laikā, kad tika parakstīta pavadzīme, veikta samaksa un izrakstīta pilnvara, zelta lietņi atradās VSIA „Latvijas proves birojs". Minēto rakstiski apliecina arī VSIA „Latvijas proves birojs".

Tāpat pieteicējai nav skaidrs, kāpēc Valsts ieņēmumu dienests kā argumentu darījumu apstrīdēšanai norāda, ka SIA „Baltic Gold Group" zelta lietņus nav nodevusi VSIA „Latvijas proves birojs", jo pieteicēja nevar un tai nav pienākums kontrolēt to, kā tiek nodrošināta tai vēl nepiederošu preču nogādāšana VSIA „Latvijas proves birojs".

Pieteicējai ir būtiski tikai tas, ka zelta lietņi pastāv un ka tie atrodas VSIA „Latvijas proves birojs". Tas, kā SIA „Baltic Gold Group" realizē savu komercdarbību, neattiecas uz pieteicēju. Pieteicēja norāda, ka no lietā esošajiem dokumentiem, tai skaitā VSIA „Latvijas proves birojs" iesniegtajiem, konstatējams, ka SIA „Baltic Gold Group" bija tiesības rīkoties ar zelta lietņiem, t.sk. atsavināt tos.

Pieteicēja norāda, ka līgums tika slēgts par preču pārvietošanu uz lidostu, bet citas to pārvietošanas opcijas tika izskatītas kā iespējamas, bet ne obligātas.

Pieteicēja norāda, ka uz konkrēto lietu nav attiecināms Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2010. gada 5. jūlija spriedumā lietā Nr. SKA-343/2010 norādītais, jo šajā gadījumā, pretstatā spriedumā izvērtētajai situācijai, nav strīda par preces esību sabiedrības rīcībā.

Pieteicējai bija darījumi tikai ar SIA „Baltic Gold Group", attiecīgi SIA „Baltic Gold Group" deklarētie piegādātāji nav pieteicējas tālākie darījumu partneri. Pieteicēja kļūst par darījuma partneri un iesaistās preču kustībā tikai pēc preču nodošanas VSIA „Latvijas proves birojs", kad tās jau ir nosvērtas un sertificētas. Līdz ar to pieteicējai nebija iespēju un pienākuma kontrolēt preču kustību līdz VSIA „Latvijas proves birojs".

Valsts ieņēmumu dienests nav ņēmis vērā, ka pieteicēja zelta lietņus iegādājās VSIA „Latvijas proves birojs" telpās, nevis kafejnīcās vai citās vietās, kur preces pieņemšanas – nodošanas fakts nav objektīvi konstatējams. Prece pēc darījuma ar SIA „Baltic Gold Group" nonāca pieteicējas īpašumā un tā tika nogādāta Turcijā.

Pieteicējas ieskatā darījumu apstrīdēšanai nav būtiskas nozīmes faktam, ka deklarētā preces gala saņēmēja Turcijā „Ishakoglu Kuyumculuk Ve Deri Sanayi Ticaret Limited Sirketi" amatpersona ir arī pieteicējas amatpersona. Apstāklis, ka abos uzņēmumos ir viena un tā pati amatpersona garantē Latvijas uzņēmumam saņemt naudas līdzekļus avansā, kā arī Turcijas uzņēmumam – naudas līdzekļu izmantošanu tieši avansam izsniegtajam mērķim un naudas līdzekļu atgriešanu uzņēmumā, piemēram, veicot savstarpējo ieskaitu.

Pieteicējai nav saprotami Valsts ieņēmumu dienesta iebildumi par rakstiska līguma neesību starp pieteicēju un tās sadarbības partneriem, jo Civillikums paredz iespēju līgumu slēgt arī mutvārdos.

[2.2] Pieteicējas ieskatā nav būtiski, ka tai nav rakstveida līguma ar SIA „Stiprais", šādu praksi piemēro darījumu partneri, kuri savstarpēji uzticas, kā arī likums neparedz obligātu rakstveida līguma slēgšanu.

Pieteicējas ieskatā tā var brīvi izlemt, kad tai izņemt preci, vēl jo vairāk tāpēc, ka prece atradās VSIA „Latvijas proves birojs".

Pieteicēja norāda, ka lietā nav izšķirošas nozīmes arī tam, vai SIA „Stiprais" šīs preces ir vai nav saņēmusi, jo pieteicēja strīda preces ir saņēmusi, pamatojoties uz SIA „Stiprais" izsniegtu pilnvaru, un ir par tām samaksājusi, darījuma fakts ir dokumentāri un faktiski pierādīts.

Pieteicēja norāda, ka tā nevar kontrolēt, kura persona Turcijā saņem preci, taču, lai apliecinātu, ka Turcijas partneris ir saņēmis preci, pieteicēja pārbaudei iesniedza notariāli apliecinātu Turcijas partnera parakstītu apliecinājumu par preču saņemšanu. Līdz ar to nav pamata Valsts ieņēmumu dienesta secinājumam, ka nav apliecinājuma, ka Turcijas partneris faktiski ir saņēmis strīda preces.

Pieteicēja darbojas dārgmetālu tirdzniecībā un ņemot vērā summas, kas nepieciešamas, lai realizētu šāda veida komercdarbību, pieteicējai nepieciešams sadarbības partneris, kas par precēm gatavs maksāt avansā. Šādu sadarbības partneri var piesaistīt tikai uz personīgās pazīšanās un uzticēšanās pamata, vai nodrošinot tam zināmā mērā kontrolēt un ietekmēt naudas plūsmu. Konkrētajā gadījumā sadarbības partnerim (Turcijas uzņēmumam „Ishakoglu Kuyumculuk Ve Deri Sanayi Ticaret Limited Sirketi"), savu amatpersonu ieceļot par pieteicējas amatpersonu, tika dota iespēja zināmā mērā ietekmēt naudas plūsmu.

Pieteicējas ieskatā ir tikai loģiski, ka sabiedrība pēc PVN atmaksas saņemšanas lielu tās daļu izmanto, lai segtu parādsaistības pret Turcijas partneri. Pieteicēja par Turcijas sadarbības partnera aizdotajiem līdzekļiem nopērk un piegādā preci, pieprasa PVN atmaksu, veic parāda atmaksu, rada

sev peļņu. Pieteicējai nav saprotams Valsts ieņēmumu dienesta pārmetums, ka pieteicēja izmanto PVN atmaksu kā parādsaistību dzēšanas un peļņas rašanās instrumentu, ja tiesības prasīt PVN atmaksu dotas Latvijas normatīvajos aktos.

Nav pieļaujama doma, ka pieteicējas peļņa varētu būt, piemēram, 21 % no katra darījuma. Šāda peļņas procenta noteikšana radītu sabiedrības bankrotu, jo neviens sadarbības partneris nepārmaksās brīvajā tirgū zelta reālo cenu. Pieteicēja norāda, ka 21 % peļņa ir liels retums ne tikai dārgmetālu tirdzniecībā, bet arī citās nozarēs. Līdz ar to šāds Valsts ieņēmumu dienesta secinājums tikai liecina par Valsts ieņēmumu dienesta amatpersonu nepilnīgajām zināšanām par komercdarbības principiem Latvijā kopumā.

Pirms secināt par pieteicējas iespējamu iesaistīšanos krāpnieciskos darījumos, Valsts ieņēmumu dienestam bija jāņem vērā, ka katrā darījumā ar pieteicēju zelta lietņu svars un sastāvs ir mainīgs, proti, katrā darījumā ir citi zelta lietņi ar atšķirīgu sastāvu.

[3] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – Dienests) tiesai iesniegtajā paskaidrojumā pieteicējas pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis prasījumu uzturēja, paskaidrojumos norādot uz pieteikumā ietvertajiem argumentiem.
Atbildētāja pārstāve prasījumu neatzina, paskaidrojumos norādot uz Lēmumā norādīto pamatojumu.
Tiesas sēdēs kā liecinieki tika nopratināti:
1.SIA „Premier Jewellery" bijusī amatpersona /pers. C/ (*lietas 5. sējuma 196.-202. lapa*);
2.SIA „Stiprais" bijusī amatpersona /pers. D/ (*lietas 5. sējuma 202.-207. lapa*);
3.SIA „Premier Jewellery" darbiniece /pers. E/ *(iepriekš /uzvārds/) (lietas 5. sējuma 224.-227. lapa);*
4.SIA „Baltic Gold Group" bijusī amatpersona /pers. F/ (*2018. gada 31. maija tiesas sēdes audioieraksta 02'04''-41'24''*);
5.SIA „Vudro" bijusī amatpersona /pers. G/ (*2018. gada 31. maija tiesas sēdes audioieraksta 42'30''-01'11'10''*);
6.SIA „Freeport" darbinieks /pers. H/ (*2018. gada 31. maija tiesas sēdes audioieraksta 01'12'48''-01'31'42''*);
7.SIA „Premier Jewellery" darbiniece /pers. I/ (*2018. gada 31. maija tiesas sēdes audioieraksta 01'33'04''-01'36'10''*);
8.SIA „Admire" darbinieks /pers. J/ (*lietas 6. sējuma 44.-47. lapa*).

Motīvu daļa

[5] No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka pieteicēja pārbaudāmajā periodā ir veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 1 135 736,95 *euro* apmērā, t.sk., 2015. gada janvārī 78 305,72 *euro* par deklarētajiem preču (zelta lietņu) iegādes darījumiem ar SIA „Baltic Gold Group" un 2015. gada februārī – maijā un jūlijā – novembrī 1 057 431,23 *euro* par deklarētajiem preču (zelta lietņu) iegādes darījumiem ar SIA „Stiprais".

[6] Saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92. panta pirmās daļas 1. punktu, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem. Panta piektā daļa noteic, ka priekšnodokli atskaita, norādot priekšnodokļa summu nodokļa deklarācijā un par šo vērtību samazinot valsts budžetā maksājamo nodokļa summu.

Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi atzīts, ka atbilstoši norādītajām tiesību normām priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem. 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 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.

Augstākās tiesas judikatūrā ir vairākkārtīgi norādīts, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu var liegt tad, ja preces vai pakalpojumi noformēto dokumentu aizsegā vispār nav piegādāti, vai arī tad, ja preces vai pakalpojumi ir piegādāti, bet to ir darījusi cita darījumu dokumentos nenorādīta persona, un pieteicēja par to zināja vai tai bija tas jāzina.

Ja noskaidrojas, ka darījumu dokumentos norādītā persona nevarēja piegādāt preci vai pakalpojumu, tad ir jānoskaidro, vai pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka darījums ir saistīts ar ļaunprātīgu pievienotās vērtības nodokļa sistēmas izmantošanu. Ievērojot to, ka preces vai pakalpojuma esības gadījumā to piegādes notikumu gaita var būt visdažādākā (piemēram: preci vai pakalpojumu sarūpējis pats priekšnodokļa tiesību izmantotājs; preci vai pakalpojumu reāli ir piegādājusi persona, kas sev vien zināmu apsvērumu dēļ darbojas fiktīvā uzņēmuma aizsegā; preci piegādājusi cita persona, ar kuru priekšnodokļa tiesību izmantotājs ir vienojies patiesībā, bet prece tiek piegādāta fiktīvā uzņēmuma aizsegā u.c.), kas var nozīmēt gan to, ka priekšnodokļa tiesību izmantotājs zina, kur iesaistās, gan arī tieši pretējo, novērtējumam par to, vai priekšnodokļa tiesību izmantotājs zināja vai tam vajadzēja zināt par iesaistīšanos nelikumīgā darījumā, ir izšķiroša nozīme lietā (*sal. Augstākās tiesas 2018. gada 16. maija sprieduma lietā Nr. SKA-44/18, ECLI:LV:AT:2018:0516. A420462813.2.S, 5. punkts*). Zināja vai vajadzēja zināt par iesaisti nodokļa izkrāpšanā ir faktu vērtējums, kas nav atsevišķi vēl jāpierāda. Ir jāpierāda paši fakti, uz kuru pamata ir izdarīts šāds vērtējums (*sk. Augstākās tiesas 2016. gada 9. maija rīcības sēdes lēmuma Nr. SKA-974/2016 (A420457512) 8. punktu*).

Dienests nav apšaubījis faktu, ka pieteicējas rīcībā bija prece, par kuras iegādi noformēti strīdus darījuma dokumenti. Lietā pastāv strīds, vai darījumi faktiski ir notikuši ar darījumu dokumentos norādītajiem uzņēmumiem.

[7] Likuma „Par valsts proves uzraudzību" 1. panta 5. punkts noteic, ka saimnieciskā darbība ar dārgmetāliem, dārgakmeņiem un to izstrādājumiem ir jebkura sistemātiska, patstāvīga darbība par atlīdzību, kas izpaužas kā dārgmetālu, dārgakmeņu un to izstrādājumu vairumtirdzniecība, mazumtirdzniecība, uzpirkšana, uzglabāšana, izgatavošana, apstrāde, remonts, izgatavošanas, apstrādes un remonta pasūtījumu pieņemšana un izsniegšana.

Saskaņā ar 2. panta ceturto daļu personām, kuras veic saimniecisko darbību ar dārgmetāliem, dārgakmeņiem un to izstrādājumiem, ir pienākums šādas saimnieciskās darbības veikšanas vietas reģistrēt Latvijas proves iestādē. Latvijas proves iestāde ir valsts sabiedrība ar ierobežotu atbildību „Latvijas proves birojs".

Lēmumā norādīts, ka pieteicēja kā darbības veidu deklarējusi citas finanšu pakalpojumus papildinošas darbības, izņemot apdrošināšanu un pensiju uzkrāšanu, kā arī cita veida īpašu preču vairumtirdzniecības starpnieku darbību.

Pieteicējas darījumu partneris SIA „Baltic Gold Group" kā pamatdarbības veidu reģistrējusi pulksteņu un juvelierizstrādājumu vairumtirdzniecību,

bet SIA „Stiprais" – metāla un metāla rūdu vairumtirdzniecību.

Atbilstoši lietas materiāliem pieteicēja un tās darījumu partneri ir reģistrējušas VSIA „Latvijas proves birojs" saimnieciskās darbības vietu šādās adresēs: pieteicēja – /adrese A/; SIA „Baltic Gold Group" – /adrese B/, un /adrese C/; SIA „Stiprais" – /adrese D/ (*lietas 2. sējuma 189.-190. lapa*).

Tātad, pieteicēja un tās darījumu partneri auditējamajā periodā atbilstoši normatīvo aktu prasībām bija reģistrējuši saimnieciskās darbības vietas VSIA „Latvijas proves birojs".

I

[8] No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka pieteicēja strīda darījumu ar SIA „Baltic Gold Group" apliecināšanai uzrādīja sekojošus dokumentus.

[8.1] 2013. gada 26. novembrī starp pieteicēju (kā pircēju) un SIA „Baltic Gold Group" (kā pārdevēju) noslēgts līgums Nr. 3/S par preču – stieņos pārkausētu dārgmetālu lūžņu (atlūzu) piegādi (*lietas 2. sējuma 35.-37. lapa*).

Saskaņā ar līguma nosacījumiem preces partija ir viens vai vairāki dārgmetālu stieņi (līguma 1.4. apakšpunkts). Pārvadātājs – pušu saskaņota transporta un/vai apsardzes organizācija, kurai preces tiek nodotas tālākai transportēšanai, t.sk. uzņēmumiem *G4S Int. Gmbh* un AS „G4S Latvija" (1.5. apakšpunkts). Cena – rīta (*AM fix*) vai dienas (*PM fix*) tirdzniecības rezultāts *London Bullion Market Association* (*LBMA*) (1.15. apakšpunkts).

Atbilstoši līguma nosacījumiem preces kvalitāte stienī maksājumiem tiek noteikta pēc proves, kas apliecināta *Proves palātas* pārbaudes protokolā (kvīts darba atskaites izraksts), arī preces svars darījuma slēgšanai tiek noteikts, nosverot *Proves palātā* (3.1. un 4.1. apakšpunkts). Pārdevējs preci pircējam piegādā saskaņā ar FCA (*Incoterms 2010*) noteikumiem *Proves palātā* /adrese E/, kas ir VSIA „Latvijas proves birojs" juridiskā adrese (5.1. apakšpunkts). Preces piegāde tiek apstiprināta ar saskaņotu pieņemšanas – nodošanas akta formu un šo aktu paraksta pušu pilnvarotie pārstāvji, nekavējoties (tiešī) pēc preces nodošanas (5.3. un 5.4. apakšpunkts).

[8.2] Pieteicēja iesniedza SIA „Baltic Gold Group" 2015. gada 21. janvārī izrakstīto pavadzīmi Nr. 001/2015 par zelta lietņu piegādi pieteicējai 372 884,40 *euro* vērtībā un PVN 78 305 72 *euro* (*lietas 2. sējuma 41. lapa*). Pavadzīmē norādīts, ka piegādāti pieci zelta lietņi ar kopējo bruto svaru 17 424,90 grami. Pavadzīmē ir atsauce uz kvīts darbu atskaitēm Nr. 2-5-400/2015, Nr. 2-5-402/2015, Nr. 2-5-398/2015, Nr. 2-5-403/2015 un Nr. 2-5-399/2015. Pavadzīmē ir atsauce arī uz pieņemšanas – nodošanas aktu Nr. 004.

Lietas materiālos atrodas 2015. gada 21. janvāra pieņemšanas – nodošanas akts Nr. 004 par preču (zelta lietņu) nodošanu saskaņā ar 2013. gada 26. novembra līgumu Nr. 3/S (*lietas 2. sējuma 39. lapa*). Aktā norādīts, ka līdz ar šī pieņemšanas – nodošanas akta parakstīšanu pircējs pieņem no pārdevēja un pārdevējs nodod pircēja īpašumā piecus zelta lietņus saskaņā ar iepriekš norādītajām kvīts darbu atskaitēm. Pārdevēja vārdā aktu parakstīja SIA „Baltic Gold Group" amatpersona /pers. F/ un pieteicējas vārdā – /pers. C/.

Tiesa konstatē, ka gan pieņemšanas – nodošanas aktā, gan pavadzīmē kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese E/. Turklāt tiesa konstatē, ka pavadzīmē kā pārvadātājs norādīts AS „G4S Cash Services Latvia", bet nav norādīts transportlīdzeklis, tā vadītājs un preču pārvietošanas maršruts.

Pieteicēja Dienestam iesniedza VSIA „Latvijas proves birojs" 2015. gada 20. janvāra kvīts darbu atskaites Nr. 2-5-398/2015 kvītij Nr. 2-1-448/2015, Nr. 2-5-399/2015 kvītij Nr. 2-1-451/2015, Nr. 2-5-400/2015 kvītij Nr. 2-1-446/2015, Nr. 2-5-402/2015 kvītij Nr. 2-1-447/2015 un Nr. 2-5-403/2015 kvītij Nr. 2-1-450/2015 (*lietas 2. sējuma 154.-158. lapa*). Norādītajos dokumentos nav norādīts, kas attiecīgos zelta sakausējuma lietņus nodevis testēšanai un kas ir šo testēšanas rezultātu saņēmējs.

Lietas materiālos atrodas SIA „Baltic Gold Group" vārdā noformētā 2015. gada 22. janvāra pilnvara, ar kuru SIA „Baltic Gold Group" valdes loceklis /pers. F/ pilnvaro atsevišķi pieteicējas valdes locekli /pers. C/ un pieteicēju saņemt VSIA „Latvijas proves birojs" preci saskaņā ar norādītajām kvītīm. Pilnvaras derīguma termiņš ir līdz 2015. gada 26. janvārim (*lietas 2. sējuma 42. lapa*).

[8.3] Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka Lēmumā pamatoti norādīts, ka 2015. gada 22. janvāra pilnvarā ietvertā informācija liecina, ka 2015. gada 21. janvārī, kad izrakstīta pavadzīme un parakstīts pieņemšanas – nodošanas akts, preces vēl nebija pieteicējas rīcībā, lai gan saskaņā ar šajos dokumentos norādīto informāciju preces pieteicēja no darījumu partnera saņēma 2015. gada 21. janvārī.

Tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka trūkumi darījumu apliecinošo dokumentu noformējumā neļauj identificēt strīda darījumu norisi, kas var radīt pamatotas šaubas par tā esību.

[9] Pieteicējas valdes loceklis /pers. C/ nodokļu audita sākuma sarunas protokolā (*lietas 2. sējuma 24.-27. lapa*) norādīja, ka uzņēmums nodarbojas ar dārgmetālu eksportu, vairumtirdzniecību. /adrese F/, atrodas tās ofiss. Pieteicēja vairāk nesadarbojas ar SIA „Baltic Gold Group", taču neminēja šādas rīcības iemeslu. Amatpersona paskaidroja, ka preces, kuras uzrādītas kā SIA „Baltic Gold Group" piegādātas, tika pārbaudītas VSIA „Latvijas proves birojs", un ka šo preču transportēšanu nodrošināja transporta kompānija *GmbH „G4S"*. Pieteicēja preces, kuras uzrādītas kā iegādātas no SIA „Baltic Gold Group", neuzglabāja.

Lietas materiālos ir pieteicējas amatpersonas 2016. gada 16. augustā sniegtais paskaidrojums, ka amatpersona preces no SIA „Baltic Gold Group" saņēma /adrese E/, pēc tam, kad tās bija pārbaudītas VSIA „Latvijas proves birojs". Pieteicējai nav zināms, kas SIA „Baltic Gold Group" vārdā noformētajā pavadzīmē norādītās preces transportēja uz /adrese E/, Rīgā. Amatpersona arī norādīja, ka viņš vai kāds no uzņēmuma darbiniekiem izraksta avansa rēķinu, kas tiek nosūtīts e-pastā Turcijas uzņēmumam „Ishakoglu Kuyumculuk Ve Deri Sanayi Ticaret Limited Sirketi", kurš veic avansa maksājumu. Pēc tam amatpersona telefoniski vai uz vietas birojā vienojas ar pārdevēju par iespējamo piegādes datumu VSIA „Latvijas proves birojs", kur arī abas darījuma puses tiekas, lai noformētu dokumentus par darījumiem, lai saņemtu VSIA „Latvijas proves birojs" analīžu rezultātus un pieņemtu – nodotu preci (*lietas 2. sējuma 183. lapa*).

Lietas materiālos ir Dienesta veiktā cita kontroles pasākuma ietvaros pieteicējas amatpersonas sniegtais 2014. gada 15. jūlija paskaidrojums, kurā norādīts, ka SIA „Baltic Gold Group" kā iespējamā sadarbības partnere sameklēta, izmantojot amatpersonas personiskos kontaktus (*lietas 2. sējuma 184. lapa*).

Pieteicējas bijusī amatpersona /pers. C/ tiesas sēdē liecināja, ka ar darījumu partneriem par darījumu apstākļiem vienojās telefoniski vai ar elektroniskā pasta starpniecību, bet klātienē tikās tikai preces saņemšanas brīdī VSIA „Latvijas proves birojs". Par cenu ar darījumu partneriem vienojās brīdī, kad tika saņemti analīžu rezultāti. Pieteicēja veica samaksu par preci avansā, tas ir, saņemšanas brīdī samaksa jau bija veikta. VSIA „Latvijas proves birojs" darījumu partneri parakstīja pilnvaru, un liecinieks varēja saņemt zeltu. Liecinieks norādīja, ka /pers. D/ un /pers. F/ vienmēr atradās VSIA „Latvijas proves birojs", tomēr nespēja izskaidrot, kādēļ bija nepieciešams pieteicējas amatpersonai izsniegt pilnvaru zelta saņemšanai, ja tā īpašnieks arī tajā brīdī atradās birojā.

Liecinieks norādīja, ka pēc Dienesta veiktā audita 2013. gadā viņš no darījumu partneriem pieprasīja informāciju par viņu darījumu partneriem. Pieteicējas tiešie darījumu partneri šo informāciju negribēja dot, jo baidījās, ka pieteicēja pa tiešo iegādāsies preci no viņu piegādātājiem, bet tomēr informāciju sniedza. Tajā laikā bija divi vai trīs uzņēmumi, ar kuriem strādāja un liecinieks tos pārbaudīja, proti, redzēja, ka viņiem ir licence un viņi ir PVN maksātāju reģistrā (*lietas 5. sējuma 196.-202. lapa*).

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka pieteicējas amatpersonas sniegtā informācija nesniedz pamatotu un pārbaudāmu informāciju par darījuma faktiskajiem apstākļiem un neļauj gūt apstiprinājumu darījuma esībai tādā veidā, kā tas norādīts minētajā pavadzīmē. No pieteicējas amatpersonas sniegtās informācijas izriet, ka darījuma puses tikās VSIA „Latvijas proves birojs", lai vienlaikus parakstītu dokumentus un saņemtu preces, tomēr atbilstoši pilnvarā norādītajai informācijai, pieteicējas amatpersona nebija pilnvarota 2015. gada 21. janvārī saņemt strīdus preci. Turklāt, ja abas darījumā iesaistītās puses tikās VSIA „Latvijas proves birojs", lai nodotu preci, nav saprotams, kādēļ pieteicējas amatpersonai bija nepieciešama pilnvara, lai saņemtu VSIA „Latvijas proves birojs" preci un kādēļ pārdevēja pārstāvis, ja viņš arī bija klāt pie preču nodošanas, to nevarēja izdarīt pats. Tāpat pieteicējas amatpersona liecināja, ka tai bija zināmi tās darījumu partneru piegādātāji. Tātad pieteicēja zināja, ka tās tiešie darījumu partneri ir tikai starpnieki. Turklāt pieteicējas amatpersona tiesas sēdē liecināja, ka tiešie darījumu partneri sniedza informāciju tikai par diviem vai trīs uzņēmumiem, kurus pieteicējas amatpersona pārbaudīja. Minētais ir pretrunā ar lietas materiālos konstatēto noformēto darījumu ķēdi un tajā iesaistītajiem uzņēmumiem. Tāpat, ņemot vērā VSIA „Latvijas proves birojs" tiesai sniegto informāciju, ka biroja darbiniekam ir pienākums pārliecināties vai dārgmetālu izstrādājumu izsniegšanas brīdī persona ir pilnvarota izstrādājumu saņemšanai (*lietas 5. sējuma 244.-245. lapa*), tad pieteicējas rīcībā bija jābūt pilnvarojumu apliecinošiem dokumentiem no uzņēmuma, kas iesniedza zeltu birojā. Liecinieks uz šādiem apstākļiem nav norādījis.

[10] Audita pārbaudes laikā Dienests pieprasīja SIA „Baltic Gold Group" sniegt informāciju par preču piegādi pieteicējai, taču uzņēmums to atstāja bez ievērības un informāciju par darījuma faktisko norisi nesniedza. Tāpat Dienests uzaicināja pieteicējas darījuma partnera amatpersonu /pers. F/ sniegt paskaidrojumus par SIA „Baltic Gold Group" saimniecisko darbību 2015. gada janvārī, taču /pers. F/ to atstāja bez ievērības (*lietas 3. sējuma 293. lapa*).

Dienesta rīcībā ir cita nodokļu audita ietvaros SIA „Baltic Gold Group" amatpersonas /pers. F/ 2014. gada 22. jūlijā sniegtais paskaidrojums (*lietas 3. sējuma 294.-298. lapa*), kurā norādīts, ka pieteicēja sazinās ar SIA „Baltic Gold Group" un informē par gatavību iegādāties preces, pēc tam SIA „Baltic Gold Group" sazinās ar saviem piegādātājiem un tie preces nogādā uz VSIA „Latvijas proves birojs". VSIA „Latvijas proves birojs" veic preču testēšanu un atskaites par to nosūta attiecīgajam SIA „Baltic Gold Group" piegādātājam, kurš preces iesniedzis testēšanai. Paskaidrojumā norādīts, ja puses vienojas par preču iegādi, tad darījumu partneris pilnvaro SIA „Baltic Gold Group", bet SIA „Baltic Gold Group" tālāk pilnvaro pieteicēju, kas izņem preci VSIA „Latvijas proves birojs" kopā ar apsardzi. Rēķins tiek izrakstīts pēc testēšanas pārskata saņemšanas.

Kaut norādītie /pers. F/ paskaidrojumi sniegti pirms strīdus darījuma veikšanas, tiesa secina, ka tie ir vērtējami kopsakarā ar pārējiem lietas materiāliem, no kuriem secināms, ka pieteicēja un SIA „Baltic Gold Group" sadarbojās arī pirms strīdus darījuma veikšanas. Turklāt paskaidrojumā norādītā informācija par preču saņemšanu un pilnvaru izsniegšanu apstiprinās arī ar dokumentiem par konkrēto darījumu. Proti, 2015. gada 21. janvārī SIA „Vudro" pilnvaroja SIA „Baltic Gold Group" valdes locekli saņemt zelta sakausējuma lietņus ar šādiem Nr. 2-1-446, 2-1-447, 2-1-448, 2-1-450 un 2-1-451. Nākamajā dienā, tas ir, 2015. gada 22. janvārī, SIA „Baltic Gold Group" pilnvaroja pieteicēju un pieteicējas amatpersonu saņemt zelta lietņus ar tādiem pašiem numuriem (*lietas 3. sējuma 245.-246. lapa*). Līdz ar to tiesa secina, ka /pers. F/ iestādei sniegtā informācija par darījumu noformēšanas un preces saņemšanas apstākļiem ir attiecināma arī uz izskatāmo lietu.

Lēmumā pamatoti norādīts, ka /pers. F/ paskaidrojumā norādītais kopsakarā ar citiem lietas apstākļiem liecina, ka SIA „Baltic Gold Group" vārdā noformētie dokumenti par zelta lietņu piegādi pieteicējai noformēti formāli, jo SIA „Baltic Gold Group" personīgi neveica preču (zelta lietņu) piegādi pieteicējai, lai gan, kā jau tiesa konstatēja iepriekš, minēto uzņēmumu noformētajos dokumentos norādīts, ka preces piegāde tiek apstiprināta ar saskaņotu pieņemšanas – nodošanas akta formu un šo aktu paraksta pušu pilnvarotie pārstāvji, nekavējoties (tieši) pēc preces nodošanas. Turklāt Dienesta noskaidrotie lietas apstākļi liecina, ka konkrētajā gadījumā strīda preces VSIA „Latvijas proves birojs" neiesniedza pat SIA „Baltic Gold Group" deklarētais piegādātājs – SIA „Vudro", bet gan tā tālākais deklarētais piegādātājs – SIA „Freeport".

Dienests norāda, ka SIA „Baltic Gold Group" 2015. gada janvārī bija deklarēts viens darba ņēmējs – sekretāre, kurai šajā mēnesī aprēķinātā darba alga (418,36 *euro*) nav samērīga ar šajā taksācijas periodā sabiedrības deklarēto ar nodokli apliekamo darījumu apjomu (357 866,61 *euro*) un neliecina par deklarētās darbinieces reālu dalību sabiedrības saimnieciskajā darbībā. /pers. F/ atstājis bez ievērības Dienesta uzaicinājumus sniegt informāciju par uzņēmuma saimniecisko darbību. SIA „Baltic Gold Group" nebija reģistrētu struktūrvienību, 2016. gada 22. aprīlī uzņēmums izslēgts no ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar PVN deklarāciju neiesniegšanu, nav iesniegts Dienestā 2015. gada pārskats.

[11] Tiesas sēdē /pers. F/ liecināja, ka SIA „Baltic Gold Group" iegādājās no paziņas. Bizness bija tik šaurs, ka sadarbības partneri drīzāk paši atrada liecinieku kā fizisku personu. Liecinieks nevarēja nosaukt sadarbības partneru vārdus un uzvārdus, jo pagājis ilgs laiks. No lieciniekiem, kas bija ieradušies uz 2018. gada 31. maija tiesas sēdi norādīja, ka pazīst tikai /pers. AB/ – ieguva caur kaut kādiem kontaktiem lieciniekа kontaktu, sazvanījās, satikās, aprunājās par iespējamo uzņēmējdarbību un tā arī iepazinās. Viņiem bija savstarpēji darījumi, bet liecinieks neatcerējās, kādu uzņēmumu /pers. AB/ pārstāvēja. Liecinieks neatcerējās darījumu partneru nosaukumus.

/pers. F/ norādīja, ka klienti (uzņēmums, kas vēlas pārdot zelta stieni – pārdevējs) ieradās pie lieciniekа birojā, kur aizpildīja attiecīgi nepieciešamās anketas – par labumu guvēju, par fiziskās personas labumu guvēju, par uzņēmuma labuma guvēju. Tas bija tas, ko viņiem pats Dienests ieteica – aizpildīt anketas, lai identificētu iespējamos krāpnieciskos uzņēmumus, lai pasargātu arī sevi no riska. Kad tika aizpildīti visi šie dokumenti, noslēdza darījumu līgumu. Viņi vienojās par iespējamo laiku, zelta fiksāciju un tad klients aizveda dārgmetāla stieni uz VSIA „Latvijas proves birojs". Tālāk, kad bija noskaidrots daudzums, prove un skaits, vienojās par fiksēto cenu un parakstīja rēķinus un pieņemšanas – nodošanas aktus.

Pieteicēju kā pircēju atrada lieciniekа kompanjons /pers. K/. Liecinieks iepriekš ar /pers. C/ nestrādāja. Arī ar viņu tika noslēgts sadarbības līgums, kurā bija noteikta attiecīgā cenu atlaide procentuāli no biržas cenas. Liecinieks neatcerējās, kāda bija šī atlaide, iespējams 4 – 6 procenti. Piemēram, no sava piegādātāja pirka ar 9 procentu atlaidi un pārdeva tālāk ar 4 – 5 procentu atlaidi, viņu peļņa bija 5 procenti. Ar /pers. C/ vienojās tieši par šo procentu apmēru. Tāda shēma, kā veidojās cena, bija visos darījumos, parasti ir noteikts šis procents. /pers. C/ nebija nekādas citādākas prasības pret dokumentiem, kā visiem pārējiem vajadzīgi tieši tāpat – rēķini, pieņemšanas – nodošanas akti, testēšanas pārskati.

Pārsvarā ar pieteicēju dokumentu parakstīšana notika VSIA „Latvijas proves birojs", telpas to atļauj. Kad apsardze saņēma no VSIA „Latvijas proves birojs" dārgmetālus, tad arī tika parakstīti dokumenti.

Lai praksē varētu fiziski izņemt zeltu no VSIA „Latvijas proves birojs", ir nepieciešama pilnvara, jo uz pārbaudi iesniedz cits uzņēmums, kas tālāk pilnvaroja SIA „Baltic Gold Group". Pēc tam SIA „Baltic Gold Group" pilnvaroja attiecīgi pieteicēju.

Tomēr vienlaikus liecinieks norādīja, ka pārsvarā viņš nepilnvaro, lai fiziski būtu uz vietas un pats varētu zeltu izņemt, un uzreiz nodot rokās. Liecinieks bija tas, kurš izņēma zeltu. Ja nebija iespēja pašam fiziski atrasties uz vietas, tad tika rakstīta pilnvara. Liecinieks pieņēma, ka bija kaut kāda reize, kad liecinieks ir rakstījis pilnvaru par izņemšanu.

Liecinieks nevarēja precīzi pateikt, vai lieciniekа pārdevējs vienmēr bija tā persona, kas iesniedza VSIA „Latvijas proves birojs" zeltu testēšanai, vai tas uzņēmums ir tieši tas pats. Pārsvarā tie bija lieciniekа darījumu partneri. Lieciniekam pilnvara bija nepieciešama tikai no viņiem.

Liecinieks nevarēja atbildēt, cik ienesīga viņam bija šī uzņēmējdarbība, cik viņš nopelnīja ar šiem darījumiem. Šajā laikā lieciniekа dzīves līmenis bija apmierinošs. Liecinieks neatcerējās, cik daudz pelnīja katru mēnesi, kādi uzņēmumam ir bijuši izdevumi, kas nepieciešami ikdienas darbības

veikšanai. Minētais tiesas vērtējumā norāda uz to, ka liecinieks ir iepazinies ar darījumu dokumentos norādīto informāciju par preces apriti, bet faktiski saimniecisko darbību uzņēmumā nav veicis. Lai arī pagājis ilgs laiks, tomēr personai vajadzētu spēt atcerēties, kāds ir bijis tās aptuvenais ienākumu apmērs. Turklāt, ja persona pati regulāri veic maksājumus par telpu nomu, grāmatvedības pakalpojumiem, tad viņai vajadzētu atcerēties par šiem apstākļiem.

Atbildot uz atbildētāja pārstāves jautājumu, vai pieteicējai bija svarīgi no kā liecinieks saņēma zeltu, liecinieks atbildēja noliedzoši, norādot, ka pieteicējai galvenais bija apjoms.

Izvērtējot /pers. F/ liecības kopsakarā ar lietas materiālos esošajiem darījumu dokumentiem un iestādes rīcībā esošo informāciju par SIA „Baltic Gold Group", tiesa atzīst, ka liecinieka liecības ir pretrunīgas un neapstiprina strīdus darījumu faktisko esību. Liecinieks nespēja sniegt detalizētākus paskaidrojumus par uzņēmuma ikdienas darbību, ar to saistītām izmaksām, uzņēmējdarbības ienesīgumu un savu ienākumu līmeni.

Liecībās sniegtā informācija par preces cenas veidošanos ir pretrunīga. /pers. C/ liecināja, ka ir pieprasījis darījumu partneriem informāciju par to piegādātājiem un tā arī tika sniegta. Savukārt /pers. F/ noliedza minēto faktu. /pers. F/ sniedza pretrunīgu informāciju par pilnvaru noformēšanu zelta izņemšanai. Proti, viņš norādīja, ka viņš bija tas, kurš izņēma zeltu. Ja nebija iespēja pašam fiziski atrasties uz vietas, tad tika rakstīta pilnvara. Minētais ir pretrunā ar /pers. C/ norādīto, ka ar darījumu partneriem ir vienmēr ticies VSIA „Latvijas proves birojs" un tur tika parakstīti visi dokumenti, tostarp pilnvaras. Tātad atbilstoši /pers. F/ liecībām šādos apstākļos nebija nepieciešams izrakstīt pieteicējai pilnvaru zelta saņemšanai, jo viņš pats to izņēma un nodeva pieteicējai. Turklāt tiesa ņem vērā /pers. F/ norādīto, ka viņa rīcībā bija tikai SIA „Baltic Gold Group" piegādātāja (konkrētajā gadījumā SIA „Vudro") izsniegtā pilnvara zelta saņemšanai. Tomēr no lietas materiāliem izriet, ka zeltu VSIA „Latvijas proves birojs" nodeva SIA „Vudro" tālākais piegādātājs – SIA „Freeport".

Tiesas vērtējumā liecinieks sniedza vispārīgu informāciju par darījumu par zelta pārdošanu noslēgšanas kārtību, tomēr, atbildot uz precizējošiem jautājumiem, nespēja izskaidrot atsevišķus apstākļus vai sniedza pretrunīgu informāciju. Proti, liecinieks pārvalda darījumu dokumentos norādīto informāciju, bet nespēja nosaukt savus piegādātājus un sadarbības partneru vārdus. Tāpat /pers. F/ bija jāzina, ka tā tiešais darījumu partneris ir tikai starpnieks un reālais piegādātājs ir cits uzņēmums, jo lietas materiāli apstiprina, ka zeltu VSIA „Latvijas proves birojs" nodeva cits uzņēmums un līdz ar to /pers. F/ rīcībā bija jābūt pilnvarai, kas apliecina tiesības viņa tiešajam darījumu partnerim saņemt zeltu birojā, lai secīgi varētu tam pilnvarot /pers. F/.

Šādos apstākļos Dienests pamatoti pārbaudīja informāciju ne tikai par pieteicējas tiešo darījumu partneri, bet arī par pārējiem konkrētajā darījumu ķēdē iesaistītajiem uzņēmumiem.

[12] Audita pārbaudes laikā Dienestā saņemta VSIA „Latvijas proves birojs" 2016. gada 22. aprīļa vēstule Nr. 4-11-83/2016 (*lietas 3. sējuma 88.-89. lapa*), kurā norādīts, ka 2015. gadā pieteicēja nav vērsusies VSIA „Latvijas proves birojs", lai pasūtītu testēšanas pakalpojumus, un ka citas personas ir vairākkārtīgi pilnvarojušas minēto sabiedrību izņemt birojā testēšanai iesniegtos dārgmetālu izstrādājumus. Pielikumā minētajai vēstulei VSIA „Latvijas proves birojs" pievienojusi citu uzņēmumu noformētās pilnvaras preču (dārgmetālu sakausējumu lietņu) izņemšanai, kā arī kvītis par šo preču nodošanu testēšanai un/vai kvītis par to nodošanu glabāšanai.

Atbilstoši VSIA „Latvijas proves birojs" iesniegtajiem dokumentiem SIA „Baltic Gold Group" noformētajā 2015. gada 21. janvāra pavadzīmē Nr. 001/2015 norādītās preces VSIA „Latvijas proves birojs" 2015. gada 20. janvārī iesniegusi SIA „Freeport".

Dienests konstatējis, ka strīda preces SIA „Baltic Gold Group" deklarējusi kā 2015. gada 21. janvārī iegādātas no SIA „Vudro", savukārt SIA „Vudro" – 2015. gada 20. janvārī no SIA „Freeport".

Lietas materiālos ir SIA „Freeport" vārdā 2015. gada 20. janvārī noformētās piecas preču pavadzīmes – rēķini un atbilstošie pieņemšanas – nodošanas akti par strīda preču piegādi SIA „Vudro" (*lietas 3. sējuma 75.-84. lapa*). Pieņemšanas – nodošanas aktos norādīts, ka līdz ar šī pieņemšanas – nodošanas akta parakstīšanu pircējs pieņem no pārdevēja un pārdevējs nodod pircēja īpašumā zelta lietņus. Līdz ar to darījumu dokumenti satur pretrunīgu informāciju, jo saskaņā ar tiem 2015. gada 20. janvārī SIA „Freeport" preci iesniedza VSIA „Latvijas proves birojs" un tai pat dienā nodeva pircējam – SIA „Vudro".

Savukārt SIA „Vudro" 2015. gada 21. janvārī, noformējot preču pavadzīmi Nr. VBFF01, pārdeva strīdus zelta lietņus SIA „Baltic Gold Group". Par preču pieņemšanas – nodošanas faktu norādītajā datumā noformēts akts Nr. 001, kurā norādīts, ka līdz ar akta parakstīšanu pircējs ir saņēmis preci (*lietas 3. sējuma 73.-74. lapa*). Turklāt rēķinu izrakstīšanas dienā preces piegādātāji pircējiem izsniedza pilnvaras preces saņemšanai VSIA „Latvijas proves birojs". Līdz ar to tiesa secina, ka, kamēr prece atradās VSIA „Latvijas proves birojs", par tās pārdošanu tika noformēti trīs pārdošanas darījumi. Norādītie apstākļi liecina par formālu dokumentu noformēšanu par faktiski neesošiem darījumiem.

Par strīdus darījumu neesību liecina arī SIA „Vudro" valdes locekļa /pers. G/ 2015. gada 29. maijā Dienestam sniegtā informācija, ka SIA „Vudro" no SIA „Freeport" VSIA „Latvijas proves birojs" adresē /adrese E/, saņemtās preces pēc tam transportēja uz SIA „Vudro" biroju /adrese G/, ar SIA „Vudro" transportlīdzekli *Mitsubishi Lancer*, valsts reģ. Nr. /reģistrācijas numurs/ (*lietas 2. sējuma 196. lapa*). Tiesa atzīst, ka norādītā informācija ir pretrunā arī ar SIA „Vudro" amatpersonas parakstītajiem dokumentiem, tostarp pilnvaru, ar kuru /pers. G/ pilnvaroja SIA „Baltic Gold Group" saņemt lietņus.

Turklāt Dienests konstatējis, ka no nekustamā īpašuma /adrese H/, īpašnieces SIA „IB Nekustamo īpašumu pakalpojumi" sniegtās informācijas un biroja telpu nomas līguma Nr. 2015-12 izriet, ka SIA „Vudro" šīs telpas pieņēmusi tikai 2015. gada 2. februārī un līdz ar to nebija pamata uz norādīto adresi transportēt strīda preces 2015. gada 21. janvārī (*lietas 3. sējuma 309.-312. lapa*).

Tiesas sēdē /pers. G/ liecināja, ka SIA „Vudro" nopirka 2011. vai 2012. gadā un sāka nodarboties ar uzņēmējdarbību. Liecinieks tirgoja lauksaimniecības produktus, minerālmēslus, graudus, tāda veida preces un pēc tam, laikam 2015. gadā, sāka nodarboties ar dārgmetālu tirdzniecību – pārdeva zeltu un platīnu. Liecinieku ar /pers. F/ iepazīstināja liecinieka darbinieks /pers. L/. /pers. F/ bija potenciālais pircējs. Piegādātāji arī bija jau zināmi, no kā viņš varēja nopirkt. Piegādātājus atrada gan caur savstarpējiem kontaktiem, gan arī meklēja pēc darbības veida.

Darbības shēma bija tāda, ka tiek atrasts gan pircējs, gan pārdevējs, faktiski tas vienlaicīgi sanāca. Lai pārliecinātos par zelta kvalitāti, visu preci nodeva VSIA „Latvijas proves birojs". Bieži dārgmetāls jau bija birojā un faktiski nomainījās tikai tā īpašnieki. Bija arī gadījumi, kad dārgmetāls bija lieciniekam uz rokām, glabājās liecinieka birojā seifā un to veda klientam. Viņi to pārsvēra un pēc tam tika veikts pārskaitījums. Tā nebija ierastā prakse, bet tie bija atsevišķi gadījumi, kad liecinieks pats veda zeltu savam darījumu partnerim. Lielāko daļu bija tā, ka zelts atradās VSIA „Latvijas proves birojs" un tam mainījās īpašnieki. Bija arī tā, kad nauda saņemta un tad liecinieks izrakstīja pilnvaru kādai personai, kas zelta lietni no VSIA „Latvijas proves birojs" izņēma.

Liecinieks neatcerējās, kā tieši notika darījumi ar /pers. F/. Viennozīmīgi bija līgumi, pārskaitījumi, lietņu pieņemšanas – nodošanas akti. Principā nekādi strīdi ne par daudzumu, ne par kvalitāti, ne par pārskaitījumu neizdarīšanu viņiem nav bijuši.

Liecinieks pazīst /pers. H/, neatcerējās, kā ar viņu iepazinās. /pers. H/ bija SIA „Freeport" pilnvarotā persona, darbinieks. Liecinieks darījumus slēdza ar /pers. H/. Par darījumu nosacījumiem vienojās ar /pers. H/, nevis kādu citu personu.

Liecinieks nevarēja pateikt, kurā brīdī tika parakstīts pieņemšanas – nodošanas akts, proti, vai tas notika vienlaikus ar rēķina parakstīšanu, vai kad reāli tika saņemts zelts. Lieciniekam nebija zināms, no kā iegādājās preci SIA „Freeport". No SIA „Freeport" pilnvaru saņēma brīdī, kad bija veikti visi

pārskaitījumi un darījums bija noslēdzies. Tad šis iegādātais zelts tika pārdots tālāk. Liecinieks nespēja izskaidrot, kā notika pilnvaru noformēšana darījumos, kad zelts atradās VSIA „Latvijas proves birojs" un notikusi īpašnieku maiņa. Liecinieks noliedza, ka pircējam būtu izsniedzis arī tās pilnvaras, ko lieciniekam izrakstīja pārdevējs.

Izvērtējot /pers. G/ tiesas sēdē sniegtās liecības, tiesa atzīst, ka tās ir pārāk vispārīgas un nekonkrētas. Liecinieks nespēja sniegt detalizētu skaidrojumu darījumu norisei. Proti, liecinieks ir norādījis uz vairākiem iespējamiem darījumu norises variantiem, bet no minētajām liecībām nav iespējams konstatēt, kā notika darījumi konkrētajā gadījumā. Liecinieks noliedza, ka būtu pircējam iesniedzis viņa pārdevēja izsniegtu pilnvaru zelta izņemšanai. Līdz ar to nav saprotams, kādā veidā VSIA „Latvijas proves birojs" nonāca SIA „Freeport" izsniegtā pilnvara SIA „Vudro", uz kuras pamata tālāk tika izrakstīta pilnvara SIA „Baltic Gold Group" un secīgi pieteicējai.

[13] No lietas materiāliem izriet, ka SIA „Freeport" amatpersona norādītajā laika periodā bija Krievijas pilsone /pers. N/ (*/pers. N/*). 2015. gada janvārī uzņēmums deklarēja vienu darbinieku – /pers. H/.

/pers. H/ 2015. gada 8. jūnija paskaidrojumā Dienestam norādīja, ka darbā šajā uzņēmumā viņu pieņēma /pers. N/, Rīgā, 2014. gadā. Dokumentu noformēšana notika ar kurjera starpniecību. Ja bija piedāvājumi, viņš devās pie sadarbības partneriem iegādāties dārgmetālus. Ja tika iegādāts dārgmetāls, tad tas tika nogādāts no /adrese I/ uz VSIA „Latvijas proves birojs". Darba uzdevumi un pienākumi bija norādīti darba instrukcijā. Tāpat viņam bija izsniegta pilnvara ar tiesībām pārstāvēt SIA „Freeport". SIA „Freeport" dārgmetālus iegādājās no SIA „Admire" (*lietas 3. sējuma 300.-301. lapa*).

Sākotnējā lēmumā norādīts, ka 2015. gada 15. maijā EDS saņemts SIA „Freeport" amatpersonas /pers. N/ paskaidrojums, kurā norādīts, ka SIA „Vudro" realizētās preces iegādātas no SIA „Admire" /adrese I/. SIA „Admire" pārstāvēja darbinieks /pers. J/ (*lietas 4. sējuma 189. lapa*).

Tiesas sēdē /pers. H/ liecināja, ka bija SIA „Freeport" tirdzniecības pārstāvis un pilnvarotā persona. Ģimenes draugi iepazīstināja ar uzņēmuma valdes locekli /pers. N/. Tā sāka savas darba gaitas un vadījās pēc amatpersonas norādēm un darba instrukcijas. Liecinieks bija vienīgais darbinieks šajā uzņēmumā. Amatpersona Latvijā ik pa laikam ieradās, bet ikdienā Latvijā saimniecisko darbību pati nav veikusi. Darījumu dokumenti sagatavoti birojā un elektroniski nosūtīti amatpersonai. Tā kā viņa nepārvalda latviešu valodu, viņai dokumenti tika tulkoti tulkošanas birojā.

Ar /pers. G/ liecinieku iepazīstināja SIA „ADAG LATVIJA". Faktiski šī darījumu partnera vietā iestājās /pers. G/. Lieciniekam tas likās izdevīgi un šo visu apstiprināja arī valdes locekle. Zelta lietņi vai platīna granulas tika iepirktas no SIA „Admire", kuru pārstāvēja /pers. J/. Viņu birojs ir /adrese I/. Tur noteica šī lietņa sastāvu un tālāk jau liecinieks devās uz VSIA „Latvijas proves birojs", kur tika veiktas analīzes. Pēc analīžu saņemšanas liecinieks norēķinājās ar /pers. J/. Tālāk testēšanas pārskatus saņēma gan liecinieks, gan SIA „Vudro". Tātad lieciniekam jau bija zināms, ka, paņemot zeltu no /pers. J/, iespējamais pircējs būs /pers. G/. Citus zelta pircējus liecinieks nosaukt nevarēja. Ar SIA „Admire" dokumentus noformēja brīdī, kad tika saņemtas analīzes. Pārsvarā tika pirkts viss, kas piedāvāts. Liecinieks saņēma piedāvājumu un uzreiz devās uz biroju pie /pers. J/ un tur saņēma šo izstrādājumu. Lieciniekam bija dots rīkojums – ja tiek piedāvāts, tad ir jābrauc un jāņem. Cenu fiksēja gan liecinieks, gan valdes locekle, pēc Londonas biržas cenām ar atlaidi. Valdes loceklei tika pārsūtīti visi darījuma dokumenti, tostarp testēšanas pārskati.

Lieciniekam ir bijusi piekļuve uzņēmuma EDS, jo amatpersonai pašai nebija laika iegūt šo pieeju un tad liecinieks uz pilnvaras pamata ieguvu šīs pieejas un tālāk nodeva grāmatvedei.

[14] Dienests konstatējis, ka SIA „Admire" amatpersona ir /pers. O/ (Krievijas pilsone). Uzņēmums deklarēja vienu darba ņēmēju – /pers. J/, kurš bija arī uzņēmuma pilnvarotais pārstāvis.

Sākotnējā lēmumā norādīts, ka 2015. gada 30. martā saņemts SIA „Admire" amatpersonas /pers. O/ paskaidrojums, kurā norādīts, ka SIA „Freeport" realizētās preces iegādātas no SIA „Roffut" /adrese I/. SIA „Admire" pārstāvēja darbinieks /pers. J/ (*lietas 4. sējuma 187.-188. lapa*).

Dienests ieguvis informāciju no nekustamā īpašuma īpašniekiem, kuru īpašumos SIA „Admire" nomāja telpas. Saskaņā ar saņemto informāciju SIA „Admire" pilnvarotā persona /pers. J/ noslēdza telpu nomas līgumu /adrese I/, bet nekāda saimnieciskā darbība īpašumā netika veikta. Turklāt VSIA „Latvijas proves birojs" Dienestam norādījis, ka uzņēmums šajā adresē nebija reģistrējis dārgmetālu vairumtirdzniecības vietu. SIA „Admire" juridiskajā adresē /adrese J/, telpu nomas līgums nebija noslēgts un īpašniece nav devusi piekrišanu juridiskās adreses reģistrēšanai (*lietas 3. sējuma 304. lapa*).

/pers. J/ 2015. gada 8. jūnija paskaidrojumā Dienestam norādīja, ka SIA „Admire" vienīgais dārgmetālu piegādātājs bija SIA „Roffut", kuru pārstāvēja /pers. P/, kurš darbojās uz pilnvaras pamata. Vienīgais dārgmetālu pircējs bija SIA „Freeport". Dārgmetālus no SIA „Roffut" biroja /adrese K/, uz SIA „Admire" biroju /adrese I/, nogādāja pārdevējs (*lietas 4. sējuma 179.-186. lapa*).

Tiesas sēdē /pers. J/ liecināja, ka strādāja SIA „Spirit" un SIA „Admire" par menedžeri, darbā viņu pieņēma /pers. R/ (*/pers. R/*), liecinieks bija uzņēmuma pilnvarotā persona. Ar /pers. R/ iepazinās caur paziņām, piedāvāja darbu, darbs nebija smags, piekrita, lai nopelnītu.

Uzņēmumā strādāja saskaņā ar instrukciju. Darba pienākumos ietilpa saņemt preci, aizvest uz VSIA „Latvijas proves birojs", sagaidīt analīzes un nosūtīt preci tālāk. SIA „Admire" nodarbojās ar dārgmetāliem. Liecinieka pienākumos ietilpa pieņemt preci, aizvest uz VSIA „Latvijas proves birojs", lai veiktu analīzes, un pēc tam sagaidīt analīžu rezultātus. Pēc tam preci no VSIA „Latvijas proves birojs" uz pilnvaras pamata saņēma firma, kura ar viņiem sadarbojās. SIA „Admire" nebija citu darbinieku.

Liecinieks neatcerējās, kāda viņam bija alga, algu saņēma oficiāli, tā tika pārskaitīta uz bankas karti, varēja būt minimālā alga, vai arī nedaudz vairāk. Oficiāli bija astoņu stundu darba diena, bet faktiski strādāja pēc nepieciešamības, izpildīja veicamos darbus un viss. Liecinieks minēja, ka viņa darbavietas juridiskā adrese bija Valmieras ielā, jo tur satikās ar citu uzņēmumu, saņēma tur preci, pēc tam ar taksometru brauca uz VSIA „ Latvijas proves birojs". Nebija vajadzības pēc faktiskās darba veikšanas adreses, apstiprināja, ka konkrētas darbavietas lieciniekam nebija. Tajā adresē, kurā uzņēmums reģistrēts, pienāca korespondence, kā arī tikās tur, vēl tikās arī citā adresē, kur bija otrs uzņēmums, pie darījumu partnera, bet ne šo adresi, ne darījumu partneri nevarēja nosaukt, norādot, ka pagājis ilgs laiks.

Liecinieks strādāja pēc instrukcijas, proti, saņēma preci, aizveda to uz VSIA „Latvijas proves birojs", lai veiktu analīzes, nepieciešamības gadījumā veica analīžu apmaksu un nodeva dokumentus grāmatvedim. Ar to liecinieka darba pienākumi beidzās. /pers. R/ pats sameklēja sadarbības partnerus, nodeva lieciniekam informāciju, kur ir jābrauc, un no kā ir jāpaņem prece, lai aizvestu uz VSIA „Latvijas proves birojs". Darījumu dokumentus noformēja grāmatvedis. Darījumu partneri bija informēti par to, ka liecinieks brauca pakaļ precei. Dārgmetālu pieņemšanas un nodošanas brīdī parakstīja pavadzīmes. Liecinieks apstiprināja, ka visos gadījumos zeltu veda uz VSIA „Latvijas proves birojs". Lieciniekam nebija gadījumu, kad pārdeva vai nodeva kādam citam.

Uz tiesas jautājumu vai liecinieks pazīst /pers. H/, liecinieks teica, ka, viņaprāt, nē. Arī uz jautājumu, vai ir zināma adrese /adrese I/, liecinieks norādīja, ka neatceras, papildinot, ka zina, ka ir tāda iela. Neatcerējās arī to vai tur kaut ko darīja un vai brauca turp.

Liecinieks atcerējās tikai to, ka pēc zelta brauca uz Valmieras ielu un satikās tur. Tikšanās un vienošanās ar cilvēkiem notika gan automašīnā, gan arī uz ielas. Zeltu lieciniekam nodeva netālu no adreses, kur sarunāja tikties.

Izvērtējot lieciniekа liecības kopsakarā ar /pers. H/ liecībām, tiesa secina, ka tās neapstiprina darījumu faktisko esību. /pers. H/ norādīja, ka par darījumu apstākļiem vienojās ar /pers. J/ un preci saņēma /adrese I/. Savukārt /pers. J/ noliedza, ka būtu pazīstams ar /pers. H/ un tikšanos ar darījumu

partneriem norādītajā adresē. Turklāt apstāklis, ka SIA „Freeport" un SIA „Admire" amatpersonas bija Krievijas pilsoņi, faktiski uzņēmumus Latvijā pārstāvēja pilnvarotie pārstāvji, kā arī liecībās norādītais, ka faktiskās darbavietas nebija, bet juridiskā adrese reģistrēta tikai korespondences saņemšanai, darījumu apstākļu saskaņošana elektroniski, nosūtot darījumu dokumentus latviešu valodā, norāda, ka uzņēmumi faktisku saimniecisko darbību nav veikuši, bet to rekvizīti izmantoti darījumu dokumentu noformēšanā. Tiesa ņem vērā, ka liecinieki nevarēja nosaukt nevienu sadarbības partneri, kas nav iespējams reālas saimnieciskās darbības apstākļos. Tāpat /pers. H/ norādītais, ka SIA „Admire" bija vienīgais piegādātājs un no šī uzņēmuma bija jāiegādājas viss, kas tika piedāvāts, norāda uz fiktīvu darbību.

[15] Dienests konstatējis, ka strīdus laika periodā vienīgā SIA „Roffut" amatpersona bija Ukrainas pilsonis */pers. S/* un vienīgais darbinieks – Polijas pilsonis */pers. P/*. Saskaņā ar VSIA „Latvijas proves birojs" sniegto informāciju, norādītais uzņēmums nebija reģistrēts kā komersants, kurš veic komercdarbību ar dārgmetālu vairumtirdzniecību.

2015. gada 21. septembrī EDS ievietots SIA „Roffut" amatpersonas paskaidrojums, kurā norādīts, ka uzņēmums nodarbojās ar dārgmetālu vairumtirdzniecību. Norādītajā laika posmā uzņēmums iepirka zelta lietņus un granulas no SIA „NRLP" un no Polijas uzņēmuma SUPER PETROL Sp.z.o.o. Dārgmetālu transportēšanu ar uzņēmuma transportu Volvo S80 veica */pers. P/*, kurš arī noformēja visus dokumentus (*lietas 4. sējuma 177.-178. lapa*).

Sākotnējā lēmumā norādīts, ka SIA „NRLP" vienīgā amatpersona un vienīgā darbiniece strīdus laika periodā bija */pers. T/* (Kazahstānas pilsone).

Savukārt SIA „NRLP" vienīgā deklarētā darījumu partnera SIA „Feroga" amatpersona bija /pers. U/ (Kazahstānas pilsonis). Tāpat šim uzņēmumam uzrādīti divi darbinieki – amatpersona un Lielbritānijas pilsonis */pers. V/*.

SIA „Feroga" PVN deklarācijā par 2015. gada janvāri uzrādīja darījumus zem 1430 *euro* un darījumus ar Čehijas uzņēmumu LC Trading Group s.r.o. kopsummā par 161 800 *euro* un Lietuvas uzņēmumu UAB Vandega kopsummā par 11 400 *euro*. Saskaņā ar Čehijas un Lietuvas nodokļu administrācijas sniegto informāciju, minēto uzņēmumu amatpersonas bija Latvijas pilsoņi – attiecīgi /pers. Z/ un /pers. AA/. Norādītās personas nav sasniedzamas, reģistrētajās adresēs neatrodas un saimniecisko darbību neveic.

[16] Apkopojot spriedumā norādīto, tiesa konstatē, ka ir izveidota ievērojama darījumu ķēde, ar kuras palīdzību noformēti dokumenti par faktiski nenotikušiem darījumiem. Visus ķēdē iesaistītos uzņēmumus raksturo līdzīgi apstākļi, nav konstatējama to saimnieciskās darbības veikšanas vieta, lielākajai daļai amatpersonas ir ārvalstu pilsoņi un šos uzņēmumus pārstāv vienīgie darbinieki, kuriem izsniegtas pilnvaras. Apstāklis, ka ārvalsts amatpersonu vārdā ir sniegti paskaidrojumi, kuros vispārīgi apstiprināta darījumu esība, liecina par saskaņotām darbībām un piekļuvi šiem uzņēmumiem adresētajiem sūtījumiem. Piemēram, /pers. H/ liecināja, ka viņam bija piekļuve EDS un viņš saņēma uzņēmumam adresēto korespondenci. Minētais apstiprina, ka pastāvēja reāla iespēja trešajām personām uzņēmumu amatpersonu vārdā sniegt paskaidrojumus, ievietojot tos EDS. Turklāt apstāklis, ka vienīgos ārvalsts uzņēmumus pārstāvēja Latvijas pilsoņi arī norāda uz saskaņotām darbībām. Normālas saimnieciskās darbības ietvaros nav iespējama šādu apstākļu nejauša sakritība, jo darījumu noformēšanas shēma visos posmos ir līdzīga.

Tādējādi tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka konkrētajā gadījumā ir noformēta dokumentu plūsma par mākslīgu darījumu ķēdi.

II

[17] Pieteicēja 2015. gada februārī – maijā, jūlijā – novembrī deklarēja zelta lietņu iegādes no SIA „Stiprais".

No lietas materiāliem tiesa konstatē, ka starp SIA „Stiprais" un pieteicēju 2015. gada 5. februārī noslēgts pirkšanas – pārdošanas līgums Nr. 6 par preču – dārgmetālu piegādi (*lietas 2. sējuma 43. lapa*). Līguma 1. punkts noteic, ka SIA „Stiprais" nodod, bet pieteicēja pieņem preci saskaņā ar pieņemšanas – nodošanas aktu. Atbilstoši līguma 2. punktam par preču daudzumu, cenu *London FIX AM* vai *PM-5%* (*www.kitco.com*) un rēķinu samaksas termiņiem notiek vienošanās par katru darījumu atsevišķi telefoniski vai rakstveidā, vai e-pastā. Līguma 6. punkts noteic, ka pircējs pārdevējam iesniedz kalkulāciju, saskaņā ar kuru pārdevējs izsniedz rēķinu.

Tiesa konstatē, ka līgumā nav norādīta preču piegādes vieta, nav informācijas, kas nodrošina to piegādi, kā arī nav paredzēta saņēmēja atbildība par samaksas neveikšanu vai samaksas termiņa kavēšanu. Tātad 2015. gada 5. februāra pirkšanas – pārdošanas līgums Nr. 6 nesatur būtiskus darījumu norises identificēšanai nepieciešamos nosacījumus, kas liecina par tā formālu noformēšanu, nevis pušu nodomu reāli veikt darījumus. Konkrētajā gadījumā, ņemot vērā, ka prece ir specifiska, tiesas ieskatā konstatētie trūkumi līguma noformēšanā vērtējami kā būtiski, jo nesniedz skaidru priekšstatu par darījumu norisi.

Pieteicēja iesniedza SIA „Stiprais" vārdā 2015. gada 6. februārī – 24. novembrī noformētās 29 pavadzīmes – rēķinus un vienu papildu rēķinu par zelta lietņu piegādi 5 035 386,82 *euro* vērtībā un PVN 1 057 431,23 *euro* (*lietas 2. sējuma 44.-73. lapa*). Minētajās pavadzīmēs (izņemot 2015. gada 6. februārī noformētās pavadzīmes – rēķinus Nr. 007/2015 un Nr. 008/2015) kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta –VSIA „Latvijas proves birojs".

Dienests konstatējis, ka 2013. gada 19. februārī – 2015. gada 17. decembrī SIA „Stiprais" reģistrētā juridiskā adrese bija Baltās baznīcas iela 44/46–1, Rīgā. No 2014. gada 28. septembra SIA „Stiprais" ir reģistrējusi struktūrvienību /adrese D/, kura tika VSIA „Latvijas proves birojs" reģistrēta kā SIA „Stiprais" saimnieciskās darbības ar dārgmetāliem vieta.

Lietas materiālos atrodas par strīdus preču nodošanu noformētie pieņemšanas –nodošanas akti (*lietas 2. sējuma 74.-100. lapa*). Saskaņā ar aktos norādīto informāciju, prece nodota pavadzīmes – rēķina izrakstīšanas dienā, kaut aktā nav atsauce uz konkrētu nodokļa rēķinu vai citu dokumentu, piemēram, kvīti. Turklāt aktos norādīts, ka preces izcelsme ir Latvija. Nevienā no pieņemšanas – nodošanas aktiem nav informācijas par preču pieņemšanas – nodošanas vietu.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka pieteicējas darījumu partnera vārdā noformētajās strīda pavadzīmēs – rēķinos un pieņemšanas – nodošanas aktos ir konstatējami būtiski trūkumi strīda darījumu faktiskās norises apstākļu identificēšanai.

Dienests konstatējis, ka SIA „Stiprais" vārdā noformētajās 2015. gada 6. februāra pavadzīmēs – rēķinos Nr. 007/2015 un Nr. 008/2015, kā arī 11. un 20. augusta pavadzīmēs –rēķinos Nr. 062/2015 un Nr. 074/2015 nav ietvertas norādes uz VSIA „Latvijas proves birojs" trešajām personām izsniegtajām izstrādājumu pieņemšanas nodošanas kvītīm, kas liedz izsekot attiecīgo preču kustībai. Tāpat atsevišķos gadījumos ir norādes uz tādiem kvīts numuriem, kuri atbilstoši VSIA „Latvijas proves birojs" nosūtītajos dokumentos ietvertajai informācijai nav piekritīgi attiecīgajai pavadzīmei – rēķinam. Piemēram, 2015. gada 9. jūlija pavadzīmē – rēķinā Nr. 056/2015 ir ietvertas norādes uz kvītīm Nr. 2-1-5080/2015, Nr. 2-1-5081/2015, kā arī kvītīm Nr. 2-1-5050/2015, Nr. 2-1-5064/2015, Nr. 2-1-5076/2015 (*lietas 2. sējuma 55. lapa*), lai gan no VSIA „Latvijas proves birojs" iesniegto dokumentu kopijām izriet, ka uz minēto pavadzīmi – rēķinu ir attiecināmas VSIA „Latvijas proves birojs" 2015. gada 8. jūlija izstrādājumu pieņemšanas nodošanas kvītis Nr. 2-1-5080/2015, Nr. 2-1-5081/2015, kā arī minētā datuma izstrādājumu pieņemšanas nodošanas kvītis Nr. 2-1-5101/2015, Nr. 2-1-5116/2015 (nevis Nr. 2-1-5050/2015, Nr. 2-1-5064/2015, Nr. 2-1-5076/201).

Tāpat pavadzīmēs – rēķinos un tiem piekritīgajos pieņemšanas – nodošanas aktos norādītajos preču izsniegšanas/saņemšanas datumos SIA

„Stiprais" un pieteicējai nebija iespējams reāli veikt šādas darbības, jo preces atradās VSIA „Latvijas proves birojs".

Atbilstoši VSIA „Latvijas proves birojs" iesniegtajos dokumentos ietvertajai informācijai strīda preces testēšanai iesniedza trešās personas – SIA „Freeport" (t.i., SIA „Stiprais" deklarētās piegādātājas tālākā piegādātāja), SIA „BIT IT", SIA „Glempis", SIA „Inter Gold Latvia", SIA „Torio", SIA „Trade Partner XL" un SIA „Aurum-Argentum" (t.i., SIA „Stiprais" deklarētās piegādātājas), bet tās izņēma pieteicēja, turklāt vēlākos datumos, nekā norādīts noformētajos dokumentos.

Tāpat visos gadījumos nepatiesa informācija par preču nodošanas faktu norādīta SIA „Stiprais" deklarēto piegādātāju vārdā izrakstītajos dokumentos par strīda preču piegādēm SIA „Stiprais", jo šie dokumenti pamatā noformēti tajos pašos datumos, kuros SIA „Stiprais" deklarētie piegādātāji (vai pat to tālākie deklarētie piegādātāji) preces iesniedza testēšanai VSIA „Latvijas proves birojs". Līdz ar to SIA „Stiprais" deklarētiem piegādātājiem nebija iespējams SIA „Stiprais" izsniegt tās preces, kuras šajā datumā jau bija iesniegtas testēšanai VSIA „Latvijas proves birojs".

Ņemot vērā minēto, Lēmumā pamatoti norādīts, ka 2015. gada 5. februāra līguma Nr. 6 vispārīgums un tā trūkumi, kā arī trūkumi pavadzīmju – rēķinu, pieņemšanas – nodošanas aktu noformējumā neļauj identificēt darījumu ar SIA „Stiprais" norisi, kas kopsakarā ar citiem lietā gūtajiem pierādījumiem rada pamatotas šaubas par to faktisko esību.

[18] Pieteicējas amatpersona audita sākuma sarunas protokolā norādīja, ka no SIA „Stiprais" iegādātās preces tika pārbaudītas VSIA „Latvijas proves birojs" un šo preču transportēšanu nodrošināja transporta kompānija GmbH „G4S" (*lietas 2. sējuma 24.-27. lapa*).

2016. gada 16. augusta paskaidrojumā pieteicējas amatpersona norādīja, ka preces saņēma /adrese E/, pēc tam, kad tās bija pārbaudītas VSIA „Latvijas proves birojs". Preču transportēšanu uz /adrese E/ nodrošinājusi SIA „Stiprais", savukārt pieteicējas amatpersona ir pilnvarota saņemt VSIA „Latvijas proves birojs" iesniegtos zelta lietņus. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka viņa vai kāds no uzņēmuma darbiniekiem izrakstīja avansa rēķinu, kas tika nosūtīts e-pastā Turcijas uzņēmumam „Ishakoglu Kuyumculuk Ve Deri Sanayi Ticaret Limited Sirketi", kurš veica avansa maksājumu. Pēc tam /pers. C/ telefoniski vai uz vietas birojā vienojās ar pārdevēju par iespējamo dārgmetālu piegādes datumu VSIA „Latvijas proves birojs", kur arī abas darījuma puses tikās, lai noformētu dokumentus par darījumiem, saņemtu VSIA „Latvijas proves birojs" analīžu rezultātus un pieņemtu – nodotu preci (*lietas 2. sējuma 183. lapa*).

Pieteicēja 2016. gada 22. martā elektroniski sniedza paskaidrojumu par darījumiem ar SIA „Stiprais", norādot, ka informācija par SIA „Stiprais" iegūta interneta portālā www.ss.lv un Uzņēmumu reģistra Lursoft datubāzē. Pārliecība par SIA „Stiprais" iespējām piegādāt zelta lietņus iegūta sarunās un noslēdzot sadarbības līgumu. Pieteicēja veica priekšapmaksu SIA „Stiprais". SIA „Stiprais" preci nogādāja VSIA „Latvijas proves birojs", tur tika veikta zelta lietņu analīze, no VSIA „Latvijas proves birojs" prece tika vesta uz lidostu. Pirms 2015. gada 25. novembra sūtītās preces no piegādātāja līdz pircējam transportēja transporta kompānija „G4S" (*lietas 2. sējuma 32. lapa*).

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka pieteicējas amatpersonas norādītā informācija nesniedz pamatotu darījumu faktiskās norises izklāstu un neļauj pārliecināties par darījumu esību tādā veidā, kā tas norādīts noformētajos dokumentos. No /pers. C/ paskaidrojumos norādītā izriet, ka darījuma puses tikās VSIA „Latvijas proves birojs", lai vienlaikus parakstītu dokumentus un saņemtu preces. Tomēr minētais ir pretrunā ar VSIA „Latvijas proves birojs" sniegto informāciju, ka preces izņemtas vēlāk, nekā norādīts darījumu dokumentos. Turklāt nav atrodams loģisks izskaidrojums noformēt pilnvaru preču izsniegšanai, ja saņemšanas brīdī darījumā iesaistīto pušu pārstāvji atradās VSIA „Latvijas proves birojs".

[19] Dienestā saņemta SIA „Stiprais" informācija, kurā norādīts, ka preces (zelta sakausējuma lietņi) reāli netika piegādātas, bet tās atradās VSIA „Latvijas proves birojs" /adrese E/. SIA „Stiprais" pirka preci, izmantojot citu Latvijas uzņēmumu izsniegtas pilnvaras, dokumentu par strīda darījumiem noformēšana un parakstīšana veikta pieteicējas birojā /adrese F/ (*lietas 2. sējuma 193.-195. lapa*).

Tiesas sēdē SIA „Stiprais" bijusī amatpersona /pers. D/ liecināja, ka ar pieteicējas pārstāvi iepazinās caur internetu. Ar liecinieku kontaktējās /pers. C/. Kontaktēšanās notika sarunājoties pa telefonu, sarakstoties pa e-pastu. Pieteicēja uzrunāja liecinieku, jo nodarbojās ar zelta iepirkšanu Latvijā. Liecinieka uzņēmums tika atvērts 2014. gadā, un no 2015. gada tika uzsākta zelta pirkšana un pārdošana. Aprakstot sadarbības uzsākšanu ar šo uzņēmumu, liecinieks norādīja, ka viņš pieteicējai piedāvāja iegādāties zeltu. Pēc analīzes rezultātu saņemšanas puses vienojās par cenu pēc tās dienas rīta vai vakara biržas cenas, un sāka strādāt. Cenu noteica /pers. C/, nosakot vai viņš pirks par rīta vai vakara cenu. Liecinieks apgalvoja, ka par cenu vienojās kopā, tomēr norādīja, ka /pers. C/ esot noteicis, vai pirks par rīta vai vakara biržas cenu. Par cenu vienojās pēc tam, kad liecinieks jau bija nosūtījis analīzes, proti, kad jau bija zināms zelta apmērs.

Piegādātāji informēja liecinieku par to, cik viņiem bija zelts, un liecinieks tālāk to piedāvāja /pers. C/. /pers. C/ pēc tam izvēlējās, kuru ņems un kuru neņems. Liecinieks norādīja, ka pieteicēja samaksu galvenokārt veica, pirms /pers. C/ zeltu izņēma no VSIA „Latvijas proves birojs".

Sākotnēji liecinieks norādīja, ka zelta pieņemšana – nodošana notika tikai VSIA „Latvijas proves birojs", tomēr uzreiz precizēja, ka dažreiz ofisā. Savukārt dažreiz VSIA „Latvijas proves birojs" rakstīja pilnvaru. /pers. C/ visu laiku VSIA „Latvijas proves birojs" izņēma zeltu ar pilnvaru, varbūt dažreiz izņēma bez liecinieka. Pilnvaru sagatavoja liecinieks un /pers. C/. Liecinieks norādīja, ka pie zelta pieņemšanas –nodošanas ieradās gan /pers. C/, gan *G4S*. Liecinieks ar /pers. C/ preci iepakoja, bet /pers. C/ tālāk nodeva *G4S*.

Liecinieks vairs nenodarbojas ar zelta tirdzniecību, jo viņam ir liegums nodarboties ar šo saimnieciskās darbības veidu. Liecinieks zeltu ir pārdevis ne tikai pieteicējai, bet arī citām personām. Liecinieks apstiprināja, ka ir bijis pieteicējas birojā /adrese AC/. Liecinieks arī norādīja, ka vēl ir kontaktējies ar Līvu un vēl vienu citu pieteicējas darbinieku.

Uzņēmējdarbības uzsākšanai liecinieka nebija starta kapitāla, jo ar /pers. C/ strādāja pēc aprakstītās shēmas, bet ar citiem savādāk. Liecinieks apgalvoja, ka apgrozāmos līdzekļus nevajadzēja, jo cilvēki liecinieka uzticējās un deva zeltu uz realizāciju.

Pirms sākt strādāt ar piegādātāju, liecinieks ar viņu iepazinās. No sākuma satikās, piegādātājs informēja, ka var pārdot zeltu, bet liecinieks, ka viņam jau ir pircējs, jo liecinieks no sākuma atrada pircēju un pēc tam pirka zeltu. Liecinieks apgalvoja, ka savam pircējam varēja piedāvāt to, ko viņam piedāvāja piegādātājs. Liecinieks apstiprināja, ka tā bija starpniecība.

Runājot ar pieteicēju par darījumu, lieciniekam jau bija zināms, ka zeltu iegādāsies no tiem uzņēmumiem, no kuriem to pirka, proti, bija seši vai septiņi uzņēmumi, kuri lieciniekam pārdeva. Tomēr liecinieks nevarēja zināt tieši no kura varēs nopirkt un pārdot tālāk.

Liecinieks norādīja, ka dažiem klientiem bija pēcapmaksa, proti, no sākuma piegādā preci un samaksā vēlāk. Ar piegādātājiem daži darījumi bija ar pēcapmaksu, bet daži ar priekšapmaksu. Lielākie liecinieka piegādātāji bija SIA „Aurum-Argentum", SIA „BIT IT", SIA „Trade Partner XL", SIA „Torio", SIA „Inter Gold Latvia", kuri tika atrasti caur internetu, jo www.ss.lv bija liecinieka sludinājums, ka iepērk zeltu. Savukārt SIA „BIT IT" liecinieks pats atrada, jo arī viņiem stāvēja sludinājums, ka pārdod un pērk.

Liecinieks ar visiem pārstāvjiem tikās klātienē, tiekoties viņu vai liecinieka ofisā. Liecinieks pārliecinājās, ka viņiem ir zelts, jo viss notika caur VSIA „Latvijas proves birojs", kas nozīmē to, ka viņi bija nodevuši zeltu VSIA „Latvijas proves birojs" un pēc tam atsūtīja analīzes. Tā liecinieks bija pārliecināts, ka zelts viņiem ir. Kad zelts jau bija VSIA „Latvijas proves birojs", tad liecinieks varēja runāt par cenu un vienoties, kad varēs samaksāt. Cenu liecinieks noteica pēc tāda paša principa kā ar /pers. C/, proti, pēc biržas cenas. Visi darījumi bija ar rīta un vakara fiksāciju.

Liecinieks apstiprināja, ka bija uzcenojums, norādot, ka ar vieniem strādāja tā, ar otriem – piemēram, ka varēja iegādāties cenu ar 8 – 11 procentu

atlaidi no biržas cenas, bet /pers. C/ pārdeva ar 3 – 4 procentu atlaidi. Rēķinā norādītā cena bija biržas cena mīnus kaut kāds procents.

Skaidrojot secīgi darbību ķēdi par vienu darījumu ar pietecēju, liecinieks norādīja, ka piegādātājs atsūtīja analīzes, ka no viņa var iegādāties zeltu, jo zelts nodots VSIA „Latvijas proves birojs" un analīzes gatavas. Liecinieks /pers. C/ nosūtīja analīzes, un viņš informēja, ka ir gatavs iegādāties zeltu par konkrētu cenu, un vienojās par fiksāciju. /pers. C/ atbildi deva pusstundas, stundas laikā. Pēc tam parakstīja visus papīrus un pārskaitīja naudu. Parakstīja pavadzīmi, pieņemšanas – nodošanas aktu un līgumu. Līgums tika parakstīts pie pirmā darījuma. Pie /pers. C/ birojā parakstīja dokumentus. /pers. C/ pārskaitīja naudu uz liecinieka kontu. Pēc tam liecinieks sagatavoja /pers. C/ pilnvaru vai norunāja, ka satiksies VSIA „Latvijas proves birojs" un tur izrakstīs pilnvaru. Tad /pers. C/ izņēma zeltu un nodeva *G4S*. Tālākais lieciniekam neesot zināms. Pilnvara tika parakstīta VSIA „Latvijas proves birojs" vai pie /pers. C/ ofisā, liecinieks izteica minējumu, ka /pers. C/ pie viņa ofisā nav bijis. Fiziski saņemot zeltu, samaksa jau bija veikta, tikai dažreiz bija, ka pēc tam. VSIA „Latvijas proves birojs" iedeva pilnvaru, kas bija uzrakstīta /pers. C/, un VSIA „Latvijas proves birojs" darbinieces izsniedza zeltu kopā ar analīzēm.

Liecinieks apgalvoja, ka pats neizņēma zeltu, jo tas bija pārdots /pers. C/. Turklāt, ja pats būtu izņēmis, tad nevarētu nodot atpakaļ, jo par nodošanu vajag samaksāt. Uz atkārtotiem tiesas jautājumiem par to, kāpēc liecinieks pats neizņēma zeltu, liecinieks norādīja, ka pēc pilnvaras parakstīšanas zelts pieder /pers. C/. VSIA „Latvijas proves birojs" pats varēja izņemt zeltu pirms tam, kad iedeva pilnvaru, kura bija izrakstīta /pers. C/. Liecinieks pats neizņēma, jo bija noruna, ka /pers. C/ pats to izņems, neskatoties, ka abi vienlaikus bija klāt. Liecinieks turpināja apgalvot, ka zeltu varot izņemt tikai pirms tam, kad izraksta pilnvaru /pers. C/ un nodod to VSIA „Latvijas proves birojs", jo zelts reāli jau piederēja /pers. C/ un VSIA „Latvijas proves birojs" tas bija zināms no pilnvaras.

Parakstot papīrus ar /pers. C/, liecinieks varēja parakstīt papīrus ar saviem piegādātājiem, proti, kad parakstīja pavadzīmi un pieņemšanas – nodošanas aktu ar /pers. C/, tad liecinieks brauca pie saviem piegādātājiem uz biroju, precizējot, ka ar SIA „BIT IT" tas notika Mūkusalas ielā, ar SIA „Inter Gold Latvia" Elizabetes ielā, ar SIA „Torio" Elizabetes ielā, savukārt SIA „Trade Partner XL" un SIA „Aurum-Argentum" brauca pie liecinieka. Satiekoties ar piegādātāju, tika parakstīta pavadzīme un pieņemšanas –nodošanas akts, kā arī bija izrakstīta pilnvara. Pilnvara tika izrakstīta tikai tad, kad bija parakstīta pavadzīme un pieņemšanas – nodošanas akts. Savukārt pilnvara /pers. C/ tika izrakstīta pēc apmaksas un dažreiz bija arī pirms apmaksas, vai arī VSIA „Latvijas proves birojs", kad /pers. C/ izņēma zeltu. Ar piegādātājiem norēķinājās, kad uz kontu bija pārskaitīta nauda, proti, uzreiz kā pieteicēja lieciniekam ieskaitīja naudu, tad uzreiz veica maksājumus.

Liecinieks noraidīja, ka neesot bijis /adrese I/, apgalvojot, ka šī adrese nav zināma, tomēr izsakot minējumu, ka varbūt kādam uzņēmumam tur bija ofiss, bet norādot, ka tur nav bijis. Ir bijis SIA „Torio", SIA „BIT IT", SIA „Inter Gold Latvia" ofisā. Uz tiesas norādi, ka SIA „BIT IT" un SIA „Aurum-Argentum" darbība notika tieši šajā adresē, liecinieks apgalvoja, ka SIA „BIT IT" ofiss bija Mūkusalas ielā.

Liecinieks apstiprināja to, ka fiziski zeltu, kuru pirka, ieraudzīja tikai tajā brīdī, kad /pers. C/ to saņēma VSIA „Latvijas proves birojs". Piegādātāji lieciniekam bija taisījuši analīzes tā, lai zeltu redzētu, kad /pers. C/ saņēma zelta lietņus VSIA „Latvijas proves birojs".

Liecinieks apstiprināja, ka analīžu rezultātos parasti norāda to, kurš iesniedz zeltu, bet precizēja, ka daži piegādātāji bija dzēsuši savu piegādātāju uzņēmuma nosaukumu, lai liecinieks to nevarētu redzēt. Uz tiesas norādi, ka lietas materiālos ir pilnvaras, kur redzams, ka tas, kurš nodeva zeltu VSIA „Latvijas proves birojs", pilnvaroja liecinieka piegādātāju, kurš savukārt pilnvaroja liecinieku, bet liecinieks pilnvaroja pieteicēju, kā arī uz sekojošu jautājumu par to, kurā brīdī liecinieks saņēma šīs pilnvaras, liecinieks norādīja, ka strādāja tikai ar saviem piegādātājiem un viņi rakstīja pilnvaru uz liecinieka vārdu. Par to, kurš iesniedza VSIA „Latvijas proves birojs" pilnvaras, liecinieks nezinot, jo nevarot zināt, no kura uzņēmuma viņi iepirka. Savukārt par to, kurš iesniedza zeltu VSIA „Latvijas proves birojs", liecinieks norādīja, ka to zināja tikai tad, kad to varēja redzēt dokumentos, jo ne visu laiku nosaukumi bija dzēsti.

Liecinieka partneri dažreiz paši bija snieguši zeltu VSIA „Latvijas proves birojs", dažreiz viņu partneri, kas bija dzēsti. Liecinieks norādīja, ka dažreiz analīžu rezultātos bija dzēsti nosaukumi, kas ir zelta iesniedzējs VSIA „Latvijas proves birojs". Gadījumos, kad ieraksti bija dzēsti, liecinieks zeltu VSIA „Latvijas proves birojs" varētu saņemt ar pilnvaru. Liecinieks esot strādājis ar saviem cilvēkiem, kuriem uzticējās un no viņiem iepirka.

Uz tiesas piemēru, ka liecinieks no SIA „BIT IT" pērk zeltu, viņi lieciniekam atsūta analīžu rezultātus, kuros ir dzēsts ieraksts, liecinieks norādīja, ka cilvēki, ar kuriem strādā SIA „BIT IT", SIA „Aurum-Argentum" un visi pārējie, nodod un tiek rakstīta kompānija, kura nodod. Viņi negrib rādīt, no kādiem uzņēmumiem viņi iepērk, jo loģiski, ka viņi iepērk lētāk, viņi negrib, lai liecinieks strādātu ar liecinieka piegādātāja pārdevējiem.

Savukārt par to, kā tiek nokārtots pilnvarojumu jautājums VSIA „Latvijas proves birojs", liecinieks nezināja, jo pats nekādas pilnvaras nav saņēmis. Viņa rīcībā bija tikai pilnvara no SIA „BIT IT". Liecinieks izteica minējumu, ka, ja viņš saņem pilnvaru no sava piegādātāja, tad viņa piegādātājs saņem pilnvaru no sava pārdevēja.

Liecinieks gāja uz VSIA „Latvijas proves birojs" ar pārliecību, ka VSIA „Latvijas proves birojs" jau atrodas SIA „BIT IT" pārdevēja izrakstītā pilnvara SIA „BIT IT". Nav bijis tā, ka liecinieks bija iedevis pilnvaru ar /pers. C/ un lieciniekam zeltu neizsniegtu. Liecinieks nezināja, kurš iesniedza zeltu VSIA „Latvijas proves birojs" un viņu tas neinteresēja. Savukārt uz tiesas norādi, ka šis ir darījuma veids, kurā nepieciešamas pilnvaras un šie darījumu partneri tiek uzrādīti, liecinieks paskaidroja, ka nezināja, kur zeltu iepērk viņa sadarbības partneri.

[20] Izvērtējot SIA „Stiprais" amatpersonas liecības kopsakarā ar pieteicējas amatpersonas liecībām un pārējiem lietas materiāliem, tiesa norāda turpmāk minēto.

Vispirms tiesa ņem vērā, ka /pers. C/ norādīja, ka pēc Dienesta veiktā audita 2013. gadā viņš no darījumu partneriem pieprasīja informāciju par viņu darījumu partneriem. Pieteicējas tiešie darījumu partneri šo informāciju negribēja dot, jo baidījās, ka pieteicēja pa tiešo iegādāsies preci no viņu piegādātājiem, bet tomēr informāciju sniedza. Tajā laikā bija divi vai trīs uzņēmumi, ar kuriem strādāja un liecinieks tos pārbaudīja, proti, redzēja, ka viņiem ir licence un viņi ir PVN maksātāju reģistrā (*lietas 5. sējuma 196.-202. lapa*). Tātad pieteicēja zināja, no kādiem uzņēmumiem iegādājas preci tās tiešie darījumu partneri.

Vienlaikus neviens no lieciniekiem nespēja izskaidrot, kurā brīdī un kādā veidā VSIA „Latvijas proves birojs" tika iesniegtas pilnvaras no tiem uzņēmumiem, kuri zeltu nodeva analīžu veikšanai.

/pers. C/ liecināja, ka ar darījumu partneriem tikās vienu reizi preces saņemšanas brīdī un visus dokumentus parakstīja VSIA „Latvijas proves birojs". Savukārt /pers. D/ norādīja, ka dokumentus parakstīja pieteicējas birojā un VSIA „Latvijas proves birojs" tikās, lai parakstītu pilnvaru zelta izņemšanai. Tiesa konstatē, ka minētās pretrunas ir būtiskas un liedz iespēju izsekot darījuma norisei. Turklāt, vērtējot /pers. D/ liecības, tiesa neatrod loģisku izskaidrojumu tikties ar pieteicējas amatpersonu tās birojā un vēlāk tajā pašā dienā vēlreiz tikties VSIA „Latvijas proves birojs", lai parakstītu pilnvaru. Tāpat /pers. D/ nespēja izskaidrot, kādēļ bija nepieciešama viņa klātbūtne birojā, ja tika izsniegta pilnvara pieteicējas amatpersonai zelta saņemšanai.

/pers. D/ tiesas sēdē liecināja, ka darījuma dokumenti ar SIA „Stiprais" piegādātājiem tika parakstīti tikai pēc tam, kad tika parakstīti dokumenti ar pieteicēju un tikai tajā brīdī piegādātāji izsniedza pilnvaras zelta izņemšanai. No minētā izriet, ka SIA „Stiprais" faktiski noformēja dokumentus par preci, kura šim uzņēmumam nepiederēja un ar kuru tas vēl nevarēja rīkoties kā ar savu mantu. Norādītie apstākļi tiesas vērtējumā ir pretēji normālai komercpraksei, kad tiek realizēta prece, kas reāli pieder pārdevējam. Turklāt minētie apstākļi norāda uz to, ka tikai gadījumā, ja pieteicēja piekrita

iegādāties zeltu, tika noformēti dokumenti par tā iegādi visā darījumu ķēdē. Minētais norāda uz formālu darījumu dokumentu noformēšanu. Tāpat vērā ņemams /pers. D/ norādītais, ka faktiski preces cenu noteica pieteicēja. Proti, reālas saimnieciskās darbības ietvaros parasti pārdevējs ir cenas noteicējs. Turklāt no lietas materiāliem izriet, ka visā darījumu ķēdē preces cena ir identiska, kaut visi liecinieki norādīja, ka vadījās no biržas cenām, kuras mainījās divas reizes dienā. Cenas apmērs ir samazināts ar piemēroto atlaidi, kas katrā ķēdes posmā veido apmēram 3 – 4 procentus no noteiktās cenas. Minētais ir arī pretrunā normālai komercpraksei, kad katrā atsevišķā darījumā preces cena tiek noteikta neatkarīgi, ņemot vērā tos apstākļus (piemēram, biržas cenu), kas pastāv šī darījuma brīdī, nevis laikā, kad šī prece tiek realizēta tālāk.

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja veica priekšapmaksu par preci. Pieteicējas amatpersona tiesas sēdē liecināja, ka pieteicējas mātes uzņēmums finansēja zelta iegādi un ja mātes uzņēmumam bija naudas līdzekļi, tad prece tika iegādāta. Tātad arī minētie apstākļi liecina par formālu darījuma dokumentu noformēšanu, jo zelta iegāde bija atkarīga no pieteicējas un tieši pieteicēja noteica iegādes cenu. Turklāt, kā tiesas sēdē liecināja /pers. D/, tad SIA „Stiprais" nebija starta kapitāla saimnieciskās darbības uzsākšanai un apgrozāmie līdzekļi nebija nepieciešami, jo piegādātāji viņam uzticējās. Minētais norāda, ka tika organizēta ne tikai dokumentu noformēšana, bet arī naudas plūsma, lai noformētie darījumi izskatītos maksimāli ticami. Pieteicēja zināja, ka tās tiešie darījumu partneri ir starpnieki un reālie zelta piegādātāji ir citi uzņēmumi. Turklāt, jo ķēdē ir vairāk uzņēmumu, jo lielāku preces uzcenojumu bija iespējams iegūt un secīgi pieteicēja zeltu iegādājās par lielāku cenu, kas ļāva atskaitīt priekšnodokli ievērojamā apmērā. Līdz ar to no lietas apstākļiem nepārprotami izriet, ka pieteicēja ir guvusi fiskālas priekšrocības strīdus darījumu noformēšanā.

Tiesas sēdē /pers. D/ nespēja izskaidrot dokumentu aprites kārtību gadījumos, kad zeltu VSIA „Latvijas proves birojs" iesniedza nevis SIA „Stiprais" tiešais darījumu partneris, bet cits uzņēmums (piemēram, darījumā ar SIA „Inter Gold Latvia" zeltu iesniedza SIA „Freeport"). /pers. D/ noliedza, ka viņa rīcībā būtu bijušas pilnvaras, ko izrakstīja SIA „Freeport" un SIA „Vudro". Turklāt arī /pers. H/ un /pers. G/ liecināja, ka dokumentus izsniedza tikai tiešajiem darījumu partneriem. Līdz ar to no lietas materiāliem nav iespējams gūt priekšstatu, kurš iesniedza visus dokumentus VSIA „Latvijas proves birojs". Ņemot vērā, ka faktiski zeltu birojā izņēma pieteicējas amatpersona, tad tieši pieteicējas rīcībā bija jābūt visiem dokumentiem, kas apstiprina tās tiesības izņemt konkrētus zelta lietņus. Tiesas vērtējumā norādītie apstākļi apstiprina, ka darījumu ķēdē iesaistīto uzņēmumu amatpersonas ir sniegušas saskaņotu informāciju, kas ir iegūstama no darījumu dokumentiem, bet nespēja sniegt detalizētāku informāciju par darījumu faktisko norisi.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka SIA „Stiprais" sniedza vispārīgu un pretrunīgu informāciju par darījumu norises apstākļiem, kam ir būtiska nozīme lietas pareizā izspriešanā. No /pers. D/ liecībām kopumā izriet, ka viņa uzdevums ir bijis pārsūtīt pieteicējas amatpersonai analīzu rezultātus un secīgi noformēt darījumu dokumentus. /pers. D/ nezināja, kurš uzņēmums iesniedza zeltu analīzu veikšanai, kaut minētā informācija bija redzama no viņa rīcībā esošajiem dokumentiem. Turklāt liecinieka liecība, ka apgrozāmie līdzekļi uzņēmumam nebija nepieciešami un piegādātāji lieciniekam vienkārši uzticējās, nav ticama, jo reālas saimnieciskās darbības apstākļos uzņēmums ir ieinteresēts realizēt preci izdevīgi, izpētot tirgu un piedāvājot preci plašākam pircēju lokam, lai gūtu maksimālu labumu no konkrētā darījuma. Turklāt mazticams, ka reāli piegādātāji uzticēsies nepazīstamam uzņēmumam un realizēs preci ar pēcapmaksu, negūstot pārliecību, ka uzņēmums būs spējīgs izpildīt savas saistības. Savukārt noformējot fiktīvus darījumus, šiem apstākļiem nav nozīmes, jo katrs darījumu ķēdē iesaistītais posms gūst savu finansiālu labumu un neuzņemas nekādu atbildību par realizēto preci.

Šaubas par strīdus darījumu faktisko esību apstiprina arī turpmāk norādītie apstākļi.

[21] Dienests konstatējis, ka SIA „Stiprais" auditējamajā periodā bija deklarēti divi darba ņēmēji – amatpersona /pers. D/ un grāmatvede /pers. M/. Turklāt šajos taksācijas periodos uzņēmuma deklarēto ar nodokli apliekamo darījumu apjoms bija no 219 394,01 *euro* līdz 1 543 382,28 *euro* mēnesī.

Dienests konstatējis, ka SIA „Stiprais" vārdā noformētajos rēķinos norādītās preces VSIA „Latvijas proves birojs" iesniedza tās deklarētie piegādātāji – SIA „BIT IT", SIA „Glempis", SIA „Inter Gold Latvia", SIA „Torio", SIA „Trade Partner XL" un SIA „Aurum-Argentum", kā arī atsevišķos gadījumos tālākā deklarētā piegādātāja SIA „Freeport".

Izvērtējot sākotnējā lēmumā norādīto informāciju par noformētajām darījumu ķēdēm (*lietas 1. sējuma 139.-151. lapa*), tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka lietā nav gūts apliecinājums strīda preču tālākajai izcelsmei.

Tiesa konstatē, ka SIA „Stiprais" tiešo darījumu partneru, SIA „Trade Partner XL", SIA „RBRD Group" un SIA „Aurum-Argentum", amatpersonas bija ārvalsts pilsoņi. Savukārt SIA „Inter Gold Latvia" un SIA „Glempis" par amatpersonām ārvalsts pilsoņi kļuva vienā dienā – 2015. gada 10. septembrī. SIA „BIT IT" un SIA „Aurum-Argentum" struktūrvienība bija reģistrēta vienā adresē – /adrese I/.

Turklāt no lietas materiāliem konstatējams, ka 2015. gada 6. februārī pieteicēja iegādājās preci no SIA „Inter Gold Latvia", kas deklarējusi darījumus ar SIA „Vudro", kas savukārt iegādājās preci no SIA „Freeport". Proti, noformēta tieši tādā pati darījumu ķēde, kāda konstatēta darījumos starp pieteicēju un SIA „Baltic Gold Group" 2015. gada 21. janvārī (*sk. sprieduma [12]-[15] punktu*). Tādējādi pieteicējas amatpersonas norāde, ka pieteicēja pārstāja sadarboties ar SIA „Baltic Gold Group", jo Dienests to atzina par šaubīgu uzņēmumu, neatbilst patiesībai. Norādītie apstākļi apstiprina, ka pieteicēja formāli nomainīja tiešo darījumu partneri, kaut tālāka ķēde palika tāda pati.

Tāpat, pārbaudot sākotnējā lēmumā norādīto informāciju par darījumu ķēdēs iesaistītajiem uzņēmumiem, tiesa konstatē, ka lielākajā daļā uzņēmumu amatpersonas bija ārvalsts pilsoņi, atsevišķu uzņēmumu saimnieciskās darbības veids neatbilst strīdus darījumu veidam. Ārvalstu nodokļu administrāciju sniegtā informācija par ķēdēs iesaistītajiem ārvalsts uzņēmumiem (Polijas, Čehijas, Lietuvas, Igaunijas un Somijas) neapstiprināja zelta lietņu piegādi Latvijas uzņēmumiem.

Tādējādi tiesa piekrīt Dienesta secinājumam, ka strīdus darījumos ir tikai noformēta dokumentu plūsma starp vairākiem darījuma partneriem (konkrēti starp pieteicēju, SIA „Stiprais", SIA „BIT IT", SIA „Glempis", SIA „Inter Gold Latvia", SIA „Torio", SIA „Trade Partner XL", SIA „Aurum-Argentum" un SIA „Freeport"), preci faktiski nepārvietojot, turklāt nav gūts apstiprinājums attiecīgās preces izcelsmei.

[22] No lietas materiāliem konstatējams, ka preces apjoms piegādes partijā noteikts ar VSIA „Latvijas Proves birojs" darba atskaites kvītīm. Darījumu dokumentos ir norādes uz VSIA „Latvijas Proves birojs" darba atskaites kvītīm vai kvītīm (izstrādājumu pieņemšanas nodošanas kvītīm), kas ir noformētas par precēm, kuras testēšanai nodevušas trešās personas (SIA „Freeport" (2015. gada janvārī, februārī), SIA „BIT IT" (2015. gada februārī – maijā un jūlijā), SIA „Glempis" (2015. gada martā, aprīlī), SIA „Inter Gold Latvia" (2015. gada jūlijā, novembrī), SIA „Torio" (2015. gada augustā, septembrī), SIA „Trade Partner XL" (2015. gada augustā, septembrī, oktobrī, novembrī), SIA „Aurum-Argentum" (2015. gada oktobrī, novembrī), nevis pieteicējas darījumu partneri. Tādējādi Lēmumā pamatoti norādīts, ka pieteicējai vajadzēja zināt par strīda preces izcelsmi, par noformētām darījumu ķēdēm starp SIA „Baltic Gold Group", SIA „Stiprais" un to uzrādītajiem tālākajiem iegādes darījuma partneriem.

Pieteicēja 2015. gada janvārī – novembrī PVN deklarācijās nav deklarējusi zelta lietņu realizācijas darījumus Latvijā, bet ir deklarējusi ievērojamas vērtības zelta stieņu eksporta piegādes uz Turciju, turklāt tikai uzņēmumam „Ishakoglu Kuyumculuk Ve Deri Sanayi Ticaret Limited Sirketi". Saskaņā ar iestādes rīcībā esošo informāciju visas preces pieteicēja auditējamajā periodā eksportējusi uz Turciju minētajam uzņēmumam, turklāt vienai no minētajām eksporta piegādēm transportēšanu pāri robežai nodrošinot rokas bagāžā.

Lai gan lietas materiālos atrodas muitas dokumenti, kas apstiprina zelta lietņu eksportu uz Turciju, kā arī pieteicējas darbinieces apstiprināja, ka

zelta lietņi tika eksportēti, tomēr minētie dokumenti apstiprina tikai to, ka pieteicējas rīcībā bija konkrēta prece, par ko, kā jau tiesa norādīja iepriekš, lietā strīds nepastāv. Tomēr preces eksporta fakts neapstiprina, ka tā iegādāta no darījumu dokumentos norādītajiem uzņēmumiem. Turklāt tiesa ņem vērā, ka pieteicējas amatpersona tiesas sēdē norādīja, ka zelta stieņi ir veco izstrādājumu sakausējums un līdz ar to tos ir iespējams pārkausēt. Minētais neizslēdz iespēju, ka vienus un tos pašus stieņus (tos pārkausējot) iespējams vairākkārtīgi pārdot. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka iespējams zelts iepirkts no uzņēmumiem, kuri uzpērk vecus zelta izstrādājumus. Tādas preces izcelsmei jābūt identificējamai ar kādu uzņēmumu, kura saimnieciskās darbības veids ir saistīts ar dārgmetālu un to izstrādājumu apriti. Tomēr no lietas materiāliem ir redzams, ka nevienā darījumu ķēdes pēdējā posmā nav konstatējami šādi uzņēmumi. Tādējādi pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi par to, kādēļ pieteicējas mātes uzņēmums ir nolēmis dibināt uzņēmumu Latvijā un iespējamo zelta izcelsmi, neapstiprinās ar citiem lietas materiāliem. Turklāt pieteicējas amatpersonai, kā lietpratējam konkrētajā nozarē bija zināmi uzņēmumi, kuri nodarbojas ar zelta izstrādājumu uzpirkšanu un pārkausēšanu.

[23] Dienests audita pārbaudes laikā ir izvērtējis informāciju par naudas līdzekļu kustību pieteicējas AS „Swedbank" norēķinu kontā (*lietas 2. sējuma 104.-153. lapa*), kā rezultātā secināts, ka pieteicēja no Turcijas uzņēmuma saņēma naudas līdzekļus, lai veiktu maksājumus saviem piegādātājiem. Turklāt naudas līdzekļi tika saņemti jau datumos, kuros SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" izrakstīja rēķinus par preču piegādēm pieteicējai.

Tāpat no informācijas par naudas līdzekļu kustību izriet, ka pieteicēja attiecīgajos datumos saņēma PVN atmaksu no valsts budžeta un tajā pašā dienā veica pārskaitījumu Turcijas uzņēmumam (*sk., piemēram, lietas 2. sējuma 119., 123., 126.-127., 137., 145., 149. lapu*).

Izvērtējot auditā iegūto informāciju un salīdzinot noformēto zelta lietņu iegādes un pārdošanas cenas, Dienests konstatējis, ka pieteicējas iegūtā peļņa ir būtiski mazāka par SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" vārdā noformētajos rēķinos norādīto PVN kopsummu. Turklāt 2015. gadā pieteicējas uzcenojums no zelta lietņu realizācijas Turcijas uzņēmumam ir 0,49 %. Rezultātā preču iegāde un šo preču realizācija Turcijas uzņēmumam pieteicējai radīja PVN pārmaksu 1 135 736,95 *euro* apmērā. Tiesa uzcenojuma apmēru vērtē kopsakarā ar lietā konstatētajiem apstākļiem par preces cenas veidošanos. Proti, ka preces cenu noteica pieteicēja, visā darījumu ķēdē precei ir identiska cena, bet tikai atšķiras piemērotā atlaide un visa prece eksportēta pieteicējas mātes uzņēmumam. Līdz ar to preces gala patērētājs ir Turcijas uzņēmums un pieteicējai bija iespējas ietekmēt nodokļa rēķinos norādāmo preces cenu, izejot no mātes uzņēmuma piešķirtajiem līdzekļiem preces iegādei.

Norādītie apstākļi netieši apstiprina, ka pieteicēja apzinājusies mākslīgu darījumu noformēšanā, lai no valsts budžeta saņemtu nepamatotu fiskālu labumu PVN atmaksas veidā. No minētā savukārt izriet secinājums, ka pieteicēja zināja par noformēto darījumu mākslīgo raksturu.

[24] Administratīvo tiesu praksē ir atzīts, ka nodokļu maksātājam nevar liegt tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tajos gadījumos, kad nodokļu maksātājs no savas puses ir izdarījis visu saprātīgi nepieciešamo, lai tiesību normās norādītie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi būtu iestājušies. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar PVN saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē.

Par to, ka pieteicēja zināja, ka piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem, liecina lietā esošie materiāli, VSIA „Latvijas Proves birojs" un darījumos iesaistīto uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumi.

Darījumu dokumenti nesatur visu būtisko informāciju par darījumu apstākļiem, kas liedz iespēju identificēt darījumus (preču izsniegšanas un saņemšanas vietas, pārvadājumi, preču faktiskā saņemšana) un konstatēt piegādātāju vārdā noformētajos dokumentos norādīto preču esību un izcelsmi visā piegādes/iegādes ķēdē.

Saskaņota rīcība naudas līdzekļu plūsmas organizēšanā, darījumu noformēšanā ar starpniekiem, nevis preces īpašniekiem, apliecina pieteicējas apzinātu iesaistīšanos strīdus darījumu noformēšanā. Turklāt apstāklis, ka 10 mēnešu ilgajā periodā pieteicējai bija tikai viens preču piegādātājs, liecina, ka darbībām nebija gadījuma raksturs, bet tās bija sistemātiskas un saskaņotas.

Tiesa atzīst, ka lietas izskatīšanas laikā faktiskie apstākļi liecina par pieteicējas apzinātu rīcību, kas vērsta uz dokumentu noformēšanu par faktiski neesošiem darījumiem, lai gūtu fiskālas priekšrocības, samazinot budžetā maksājamos nodokļus. Izvērtējot pieteicējas deklarēto darījumu būtību, tiesa secina, ka ir izveidota dokumentu plūsma (shēma) un dokumenti par zelta lietņu iegādi ir noformēti, lai iegūtu fiskālas priekšrocības.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst Lēmumu, ar kuru Dienests ierobežoja pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par deklarētajiem darījumiem ar SIA „Baltic Gold Group" un SIA „Stiprais" 1 129 185,27 *euro* apmērā, par tiesisku. Līdz ar to Dienests pamatoti saskaņā ar Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146. panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29. panta otro daļu, 32. panta pirmo, otro un piekto daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 6551,68 *euro*, soda naudu 1965,50 *euro* un nokavējuma naudu 933,61 *euro*, kā arī samazināja deklarēto no budžeta atmaksājamo PVN par 1 129 185,27 *euro* un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 338 755,58 *euro*.

[25] Nav pamatots pieteikumā norādītais, ka pieteicējai jāatbild par tās darījuma partnera iespējamiem pārkāpumiem. Tiesa norāda, ka tieši pieteicēja ne iestādei, ne tiesai nav spējusi sniegt objektīvu, pamatotu un pārbaudāmu informāciju par strīdus darījumu būtiskiem apstākļiem. Norādītais izriet arī no Augstākās tiesas atziņām, ka nodokļu maksātājam nav pietiekami atsaukties vienīgi uz formālo datu par darījuma partneri pārbaudi (tā reģistrēšanu PVN maksātāju reģistrā u.tml.), ir jāspēj sniegt skaidru darījuma un tā noslēgšanas apstākļu raksturojumu. Tas nenozīmē, ka tādējādi netieši tiek radīts nepamatots personas pienākums pārbaudīt savu darījuma partneri (*sk. Augstākās tiesas 2014. gada 11. septembra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-522/2014 8. punktu*).

Turklāt pretēji pieteikumā norādītajam, Lēmums nav pamatots ar apstākli, ka nav notikuši darījumi starp darījuma ķēdes citiem dalībniekiem. Dienests pārbaudījis tikai tos darījumus, kuros pieteicēja bija tieši iesaistīta.

Pieteicēja atsaucas uz judikatūru un norāda, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nevar tikt ierobežotas, pamatojoties uz pieteicējas darījumu partneru tālāko darījumu partneru raksturojošo informāciju, jo pieteicēja to objektīvi nevarēja zināt.

Tiesa norāda, ka, lai iegūtu nepamatotas fiskālas priekšrocības priekšnodokļa veidā, praksē parasti tiek iesaistīti vairāki darījuma partneri, tādējādi mākslīgi paaugstinot preces pievienoto vērtību. Tiesu praksē ir atzīts, ka ir jāņem vērā arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sniegtajiem pakalpojumiem vai iegādātajām precēm. Šādā gadījumā tālākie darījumi ļauj izsecināt, vai tiešie darījumu partneri varēja vai nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus vai piegādāt preces (*sk. Augstākās tiesas 2010. gada 5. jūlija sprieduma lietā Nr. SKA-343/2010 8. punktu*). Tādējādi jāvērtē gan pierādījumi, kas attiecas uz tiešajiem darījumiem, gan tālākajiem darījumiem ar citiem partneriem. Turklāt šie pierādījumi ir jāvērtē savstarpējā kopsakarā.

Izskatāmajā lietā informācija par tālākajiem sadarbības partneriem ir iegūta pamatoti, jo pieteicēja zināja, ka darījumu partneri bija tikai starpnieki, nevis faktiskie zelta īpašnieki. Šādas informācijas pārbaude ir vērsta uz to, lai noskaidrotu, vai darījumu ķēdē iesaistītie tālākie darījumu partneri varēja piegādāt preci pieteicējas tiešajiem darījumu partneriem, lai tie secīgi šīs preces varētu piegādāt pašai pieteicējai. Tiesai nav šaubu par apstākli, ka pieteicēja apzinājās, ka iesaistās darījumos ar starpnieku.

Pieteicējai nav noteikta atbildība par citu nodokļu maksātāju darbībām. Pieteicējai atbildība nodokļu jomā noteikta par darbībām, ko veikusi tieši

pieteicēja, proti, izskatāmajā gadījumā tas ir par neesošu darījumu iekļaušanu grāmatvedībā un attiecīgi veiktiem nodokļu aprēķiniem par neesošiem darījumiem.

[26] Pastāvot šādiem apstākļiem, tiesa pārsūdzēto lēmumu atzīst par tiesisku un pamatotu, savukārt pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Premier Jewellery" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2017. gada 28. februāra lēmuma Nr. 30.2-22.7/1240 atcelšanu.

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

Tiesnese D. Lubāne