Lietas Nr. A420488613
Lietas arhīva Nr. A42-01877-14/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 21.jūlijā

Administratīvā rajona tiesa

šādā sastāvā: tiesnese D.Makarova,

piedaloties pieteicējas SIA„VAIRUMTIRDZNIECĪBAS NOLIKTAVA" 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 SIA„VAIRUMTIRDZNIECĪBAS NOLIKTAVA" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 20.septembra lēmuma Nr.22.9/L-22980 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 5.marta līdz 2013.gada 15.februārim pieteicējai SIA„VAIRUMTIRDZNIECĪBAS NOLIKTAVA" veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2010.gada jūniju – septembri, valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu un iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2010.gada janvāri – oktobri, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2010.gadu. Audita rezultātā ar Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu sestās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013.gada 15.februāra lēmumu Nr.23.23/L-131 (turpmāk– sākotnējais lēmums) pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 9108, 83lati, soda 2732, 65lati un nokavējuma nauda 2281, 76lati, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 32, 23latiem un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 9, 67lati.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja. Ar Dienesta 2013.gada 20.septembra lēmumu Nr.22.9/L-22980 (turpmāk– pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Pārsūdzētajā lēmumā norādīts, ka pieteicēja 2010.gada septembrī pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā ir deklarējusi preču (televizoru) piegādi Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT*, darījumiem piemērojot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi un šo darījumu apliecināšanai iesniedzot rēķinus (invoice) un starptautiskās preču pavadzīmes (CMR).

Dienesta ieskatā rēķinos *(invoice)* un CMRnorādītā informācija par preču piegādēm Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT* neatbilst patiesībai, jo, kā uzskata Dienests, preču piegādes nav notikušas. Šādu secinājumu Dienests pamatojis ar CMR norādītā pārvadātāja SIA„Transfero" valdes priekšsēdētāja /pers. G/ paskaidrojumiem, kuros /pers. G/ norādījis, ka SIA „Transfero" pārvadājumus veic tikai pa Latviju, bet pārvadājumos ārpus Latvijas tā darbojās kā starpnieks. Pārbaudot SIA „Transfero" 2010.gada septembra pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju, Dienests konstatēja, ka šis uzņēmums nav deklarējis nevienu iegādes darījumu partneri, savukārt *CMR* norādītā transportlīdzekļa īpašnieces SIA„Auto Lant" valdes loceklis /pers. I/ Dienestam paskaidroja, ka kravas transporta furgons Mercedes Benz Sprinter 311 ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs/ no 2009.gada septembra netika izmantots komercsabiedrības saimnieciskajā darbībā, un tas netika iznomāts. Minēto automašīnu viņš izmantoja tikai personīgajām vajadzībām. Dienesta ieskatā secinājumu par pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma darījumu faktisko neesību apstiprina arī Ungārijas nodokļu administrācijas sniegtā informācija, kurā norādīts, ka Ungārijas uzņēmums Linkor KFT no 2012.gada 11.maija pakļauts likvidācijas procedūrai, uzņēmuma likvidatora rīcībā nav Linkor KFT grāmatvedības dokumentu, savukārt iepriekšējais uzņēmuma likumīgais pārstāvis nav sasniedzams, no 2010.gada neuzturas Ungārijā un viņam nav piegādes starpnieku. Ungārijas nodokļu administrācija nav norādījusi arī citu uzņēmuma Linkor KFT pilnvaroto personu, kura varētu organizēt uzņēmuma saimniecisko darbību vai nodrošināt sakarus ar pieteicēju. Vienlaikus Dienests ir atsaucies uz Ungārijas uzņēmuma Linkor KFT bijušās amatpersonas /pers. M/ *(/pers. M/)* paskaidrojumu, kurā viņš norādījis, ka Ungārijas uzņēmums preces no pieteicējas nav saņēmis.

Ņemot vērā norādīto apstākļu kopumu, Dienests atzina, ka pieteicēja nav veikusi preču piegādes Ungārijas uzņēmumam Linkor KFT.

Dienests uzskata, ka par pretējo neliecina arī pieteicējas iesniegtais /pers. G/ 2013.gada 22.marta un /pers. M/ 2013.gada 19.marta notariāli apstiprinātais paskaidrojums, kurā atzīts darījumu fakts, jo zvērināts notārs apliecina tikai paraksta īstumu, bet neatbild par dokumenta saturu. Turklāt, sniedzot atbildes uz uzdotajiem jautājumiem, minētās personas Dienestam apliecināja, ka paskaidrojumu pieņemšanas laikā valsts amatpersonas nav uz viņiem izdalījušas ne morālu, ne fizisku spiedienu vai kā citādi ietekmējušas viņus, līdz to atbildes sniegtas bez viltus, maldiem un spaidiem, tātad sākotnēji sniegtie paskaidrojumi ir vērtējami ar augstāku ticamību.

Dienests uzskata, ka darījumu faktisko esību neapstiprina izdrukas no Ungārijas komercreģistra, kā arī Ungārijas uzņēmuma Linkor KFT vārdā noformētie grāmatvedības reģistri, jo tie attiecas uz citu taksācijas periodu.

Norādīto apstākļu kopums Dienesta ieskatā liecina ne vien par darījumu faktisko neesību, bet arī par to, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā pie faktiski neesošiem darījumiem. Par šo apstākli Dienesta ieskatā liecina arī trūkumi *CMR*, jo tajos nav norādīts numurs un preču nosūtītāja, saņēmēja un pārvadātāja vārds un uzvārds. Tādējādi Dienests secināja, ka pieteicēja atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmajai daļai nebija tiesīga attiecīgajiem darījumiem piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi. Tā rezultātā Dienests attiecīgos darījumus aplika ar pievienotās vērtības nodokļa 21procentu likmi un secīgi aprēķināja pieteicējai papildus budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli, soda naudu un nokavējuma naudu, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamā pievienotās vērtības nodokļa summu un saistībā ar to aprēķināja soda naudu. Turklāt, tā kā uz 2013.gada 15.februāri pieteicējai bija nodokļu un citu valsts noteikto obligāto maksājumu aktuālais parāds, tad pieteicējai pārbaudes rezultātā saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piekto daļu aprēķinātajai pievienotās vērtības nodokļa soda naudai netika piemēroti minētā likuma 32.panta septītās daļas nosacījumi.

[2] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja 2013.gada 15.oktobrī vērsās administratīvajā tiesā, lūdzot atcelt pārsūdzēto lēmumu turpmāk minēto iemeslu dēļ.

[2.1] Pieteicēja darījumam ar Ungārijas uzņēmumu ir piemērojusi pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi. Pieteicēja uzskata, ka, vērtējot šādas rīcības tiesiskumu, ir jāņem vērā ne vien Dienesta piemērotās tiesību normas, bet arī Eiropas Padomes direktīvas 2006/112/EK (2006.gada 28.novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk – Pievienotās vērtības nodokļa direktīva) 138.panta 1.punkts, kā arī Eiropas Savienības Tiesas sniegtā šīs normas interpretācija.

Eiropas Savienības Tiesa vairākkārt ir norādījusi, ka minētā norma interpretējama tādējādi, ka atbrīvojums no nodokļa par piegādi Eiropas Savienības iekšienē ir piemērojams tad, ja tiesības ar šo preci rīkoties kā īpašniekam ir nodotas pircējam, un pārdevējs pierāda, ka minētās preces ir nosūtītas vai transportētas uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas *(sk., piemēram, Eiropas Savienības Tiesas 2007.gada 27.septembra sprieduma lietā C-409/04 42.punktu; 2012.gada 6.septembra sprieduma lietā C-273/11 31.punktu)*.

Eiropas Savienības Tiesa attiecībā uz konkrētiem pierādījumiem par preču faktisku izvešanu no piegādes dalībvalsts teritorijas ir atzinusi, ka atbilstoši Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 131.pantam dalībvalstīm ir jāparedz nosacījumi, ar kādiem piegādes Eiropas Savienības iekšienē ir atbrīvotas no nodokļa, lai nodrošinātu minēto atbrīvojumu pareizu un godīgu piemērošanu. Tomēr dalībvalstīm, īstenojot savas pilnvaras, ir jāievēro vispārējie tiesību principi, kas ir daļa no Eiropas Savienības tiesību sistēmas, tostarp tiesiskās drošības un samērīguma principi. Papildus tam pasākumi, ko dalībvalstis var veikt, lai nodrošinātu nodokļa pareizu iekasēšanu, nevar tikt izmantoti arī tādā veidā, ka tie apdraud pievienotās vērtības nodokļa neitralitātes principu. Tiesiskās drošības princips nosaka, ka nodokļu maksātājiem savas nodokļu saistības ir jāzina pirms darījuma noslēgšanas. Šajā ziņā Eiropas Savienības Tiesa īpaši akcentē, ka, neskatoties uz to, ka pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmes piemērošana par preču piegādi Eiropas Savienības iekšienē ir pieļaujama, ja ir notikusi preču fiziska [faktiska] izvešana no piegādes dalībvalsts, ir jāņem vērā, ka pēc kontroles atcelšanas uz Eiropas Savienības dalībvalstu robežām ir grūti pārliecināties, vai preces patiešām fiziski ir izvestas no minētās dalībvalsts teritorijas. Robežu kontroles neesamības situācijā, kad acīmredzami nav neviena reāla pierādījuma, kas ļautu secināt, ka attiecīgās preces ir nosūtītas ārpus piegādes dalībvalsts teritorijas, nodokļu maksātājam uzliekot pienākumu sniegt šādus pierādījumus, netiek garantēta pareiza un vienkārša nodokļu atbrīvojumu piemērošana. Tieši pretēji, šis pienākums nodokļu maksātājam rada neskaidru situāciju attiecībā uz iespēju piemērot nodokļu atbrīvojumu piegādei Eiropas Savienības iekšienē vai attiecībā uz nepieciešamību pievienotās vērtības nodokli iekļaut pārdošanas cenā. Turklāt ir jāprecizē, ka gadījumā, kad pircējam ir tiesības rīkoties ar attiecīgo preci kā tās īpašniekam piegādes dalībvalstī un nodrošināt šo preču transportēšanu uz gala mērķa dalībvalsti, ir jāņem vērā tas, ka pierādījumi, kurus pārdevējs var iesniegt nodokļu iestādēm, galvenokārt ir atkarīgi no informācijas, kuru viņš šim nolūkam saņem no pircēja. Tādējādi par preču saņemšanas faktu citā Eiropas Savienības dalībvalstī un par tiesībām piegādes darījumam piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmi, pārdevējs parasti pārliecinās, saņemot pircēja aizpildītu *CMR* pavadzīmi.

[2.2] Pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmes piemērošana pieteicējas veiktajiem preču piegādes darījumiem Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT* ir pamatota ar 2010.gada 15.septembra un 27.septembra rēķiniem *(invoice)* un CMR, kas apliecina preču nosūtīšanu no vienas Eiropas Savienības dalībvalsts (Latvijas) un preču saņemšanu citā Eiropas Savienības dalībvalstī (Ungārijā).

[2.3] Pieteicēja uzskata, ka Dienests pārmetumi par trūkumiem *CMR* ir neatbilstoši tiesību normām, jo 1956.gada 19.maija Ženēvas Konvencijas par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu (CMR) 6.pants neizvirza prasību *CMR* norādīt tās numuru un iekļaut juridisko personu pārstāvju parakstu atšifrējumus. Arī Eiropas Savienības Tiesa nav izvirzījusi nekādus papildus formālus priekšnoteikumus pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmes piemērošanai, piemēram, konkrētu fizisku personu – preču nosūtītāja un saņēmēja pārstāvju – personas datu iekļaušanu preču piegādes dokumentos. Turklāt par komercsabiedrību likumisko pārstāvju personību nodokļu administrācijai ir iespējams pārliecināties no publiskos reģistros ierakstītās informācijas.

[2.4] Ievērojot minēto, pieteicēja uzskata, ka tā ir izpildījusi visus no Pievienotās vērtības nodokļa direktīvas 138.panta 1.punkta izrietošos pierādīšanas pienākumus, lai izmantotu tiesības piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmi precēm, kas piegādātas Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT*. Turklāt secinājumu par darījumu neesību un to, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos šādos darījumos, Dienests ir pamatojis tikai ar trešo personu sniegto informāciju. Tādējādi pieteicējas ieskatā pārsūdzētais lēmums nesatur nevienu tiešu pierādījumu par apstākli, ka pieteicēja ir piedalījusies dokumentu noformēšanā pie reāli nenotikušiem

darījumiem. Līdz ar to pieteicējas ieskatā pārsūdzētais lēmums, ir prettiesisks un nepamatots, līdz ar to atceļams.

[3] Dienests tiesai iesniegtajā paskaidrojumā pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem motīviem.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis lūdza pieteikumu apmierināt, paskaidrojot, ka pieteicēja ir nosūtījusi preces Ungārijas uzņēmumam, ko apstiprina rēķini un *CMR*. Ja kādus pārkāpumus ir pieļāvis pieteicējas darījumu partneris vai preču pārvadātājs, tad pieteicēja par to nevar būt atbildīga, jo pieteicēja nezināja par šo uzņēmumu ļaunprātīgām darbībām.

Dienesta pārstāve tiesas sēdē lūdza pieteikumu noraidīt, paskaidrojot, ka Dienesta iegūtie pierādījumi, kā arī tiesas sēdē nopratinātā liecinieka liecība apstiprina pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma noformētā darījuma neesību, kā arī to, ka pieteicēja zināja par iesaistīšanos krāpnieciskajos vai ļaunprātīgajos darījumos.

Tiesas sēdē kā liecinieks tika nopratināts /pers. I/.

Motīvu daļa

[5] Lietā izšķirams jautājums, vai Dienests pamatoti liedza pieteicējai darījumam ar Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT* piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmi un vai tādējādi pamatoti aprēķināja pieteicējai papildus budžetā maksājamos nodokļu maksājumus.

[6] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 32.punkts *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā darījumu veikšanas brīdī)* noteic, ka preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā ir preču piegāde, ja preces no iekšzemes nosūta vai transportē uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti un šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu nodrošina preču piegādātājs vai preču saņēmējs, vai trešā persona preču piegādātāja vai preču saņēmēja vārdā. Minētā likuma 28.panta pirmā daļa noteic, ka apliekamās personas preču piegādēm Eiropas Savienības teritorijā piemēro nodokļa 0 procentu likmi, ja: 1) preču pavaddokumentos (to skaitā rēķinā) norādītais preču saņēmējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona ar derīgu reģistrācijas numuru šīs dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā; 2) preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta dokumenti.

Minētie nosacījumi ir kumulatīvi, proti, tikai tad, ja pastāv abi kritēriji, ir tiesisks pamats pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmes piemērošanai. Tas nozīmē, ka pieteicējai, pretendējot uz pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmes piemērošanu, atbilstoši norādītajai tiesību normai ir pienākums apliecināt preču nosūtīšanu vai transportēšanu uz citu Eiropas Savienības valsti ar jebkuru transportēšanas dokumentu, kurā ir patiesa informācija par preču nosūtītāju vai preču transportētāju, kā arī par preču saņēmēju citā dalībvalstī, kurš ir apliecinājis, ka prece ir saņemta.

Turklāt, kā norādīja Eiropas Savienības Tiesa 2007.gada 27.septembra spriedumā lietā Nr.C-409/04, preces iegāde Kopienas iekšienē ir veikta un atbrīvojums no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienē ir piemērojams tikai tad, ja tiesības ar preci rīkoties kā īpašniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs pierāda, ka šī prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas (*sk. 42.punktu*). Prasība, lai piegādātājs veic visus pasākumus, ko no tā saprātīgi var pieprasīt, lai pārliecinātos, ka tā veiktās darbības nav saistītas ar nodokļu nemaksāšanu, nav pretrunā Kopienu tiesībām. Tādējādi tas, ka piegādātājs ir rīkojies labā ticībā, ir veicis visus iespējamos atbilstošos pasākumus un tā dalība krāpšanā ir izslēgta, ir svarīgi apstākļi, lai noteiktu iespēju uzlikt šim piegādātājam pienākumu vēlāk samaksāt pievienotās vērtības nodokli (*sk. 65., 66. punktu*).

Tātad arī no minētā izriet, ka 0 procentu likmi par preču piegādi Eiropas Savienības teritorijā var piemērot precēm, kas faktiski tikušas izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas uz citu dalībvalsti. Turklāt ir svarīgi, ka piegādātājs ir rīkojies labā ticībā un ir pārliecinājies, ka tā veiktās darbības nav saistītas ar nodokļu nemaksāšanu.

[7] No lietas redzams, ka pieteicēja 2010.gada septembrī pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā deklarēja ar pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi apliekamos darījumus 43528,86 latu (61936 *euro*) vērtībā. Tam kā pamatojumu pieteicēja ir iesniegusi divus rēķinus un *CMR*, proti, 2010.gada 15.septembra rēķinu *(invoice)* Nr.0002, 2010.gada 27.septembra rēķinu *(invoice)* Nr.0002/1 un tiem pievienotos *CMR (lietas 72. – 75.lapa).* Minētajos dokumentos norādīts, ka pieteicēja nosūta Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT* 196televizorus par kopējo vērtību 61936 *euro*.

Pieteicēja uzskata, ka šie dokumenti pilnībā apstiprina preču izvešanu no Latvijas valsts un to piegādi Ungārijas uzņēmumam. Turpretim Dienests uzskata, ka preču piegāde Ungārijas uzņēmumam nav notikusi, un pieteicējas iesniegtajos dokumentos ir uzrādīta nepatiesa informācija.

Izvērtējusi lietā iegūtos pierādījumus un noskaidrotos apstākļus, tiesa par pareizu un pamatotu atzīst Dienesta secinājumu, ko pamato ar turpmāko.

[8] Visupirms saistībā ar pieteicējas viedokli, ka darījumu faktisko esību viennozīmīgi apstiprina lietā esošie rēķini, nepieciešams norādīt, ka atbilstoši stabilajai administratīvo tiesu judikatūrai rēķini ir uzskatāmi par darījumu apliecinošiem dokumentiem, un šādu dokumentu esība ļauj pieņemt, ka prece ir piegādāta/saņemta, taču minētais pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekam, proti, Dienestam to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo. Nodokļu rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušajam darījumam, jo pretējs secinājums būtu pretrunā ar nodokļu tiesiskā regulējuma jēgu. Tādējādi tas vien, ka pieteicēja ir izrakstījusi rēķinus par preču piegādi citam Eiropas Savienības dalībvalsts uzņēmumam, *a priori* neapstiprina šajā rēķinā norādīto preču faktisku piegādi, ja lietā iegūtie pierādījumi liecina par pretējo, kā tas ir izskatāmajā gadījumā.

[8.1] Proti, kā jau iepriekš minēts, atbilstoši rēķiniem *(invoice)* un *CMR* pieteicēja preces ir nosūtījusi Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT*.

Kā redzams no lietas un par ko nav strīda, šā uzņēmuma amatpersona darījumu noformēšanas laikā bija /pers. M/. Lietā ir iesniegti divi /pers. M/ Dienesta amatpersonām 2012.gada 30.maijā sniegtie paskaidrojumi. Tajos /pers. M/ norādījis, ka 2009.gadā Ungārijā bija iegādājies uzņēmumu *Linkor KFT*, taču nekādu saimniecisko darbību neveica un nevienu personu saimnieciskās darbības veikšanai nebija pilnvarojis. Praktiski uzreiz pēc uzņēmuma iegādes (aptuveni pēc mēneša vai diviem) uzņēmumu pārdeva, naudu par uzņēmuma pārdošanu saņēma Latvijā, pircēju neatceras. Ar ko nodarbojās *Linkor KFT*, pirms to iegādājās, /pers. M/ nezina, tāpat nezina, ar ko šis uzņēmums nodarbojas šobrīd. Nekādus darījumus starp *Linkor KFT* un pieteicēju nav slēdzis un veicis *(lietas 101. – 104., 110. – 111.lapa)*.

Tātad minētajos paskaidrojumos /pers. M/ skaidri un nepārprotami norādījis, ka saimniecisko darbību Ungārijas uzņēmumā *Linkor KFT* nav veicis, nevienu personu nav pilnvarojis un darījumus starp pieteicēju un *Linkor KFT* arī nav veicis. Līdz ar to ir pamatots Dienesta secinājums, ka minētie paskaidrojumi ļauj apšaubīt pieteicējas iesniegtajos rēķinos *(invoice)* norādīto ziņu par preču piegādi Ungārijas uzņēmumam patiesumu.

[8.2] Taču minētie /pers. M/ paskaidrojumi nebūt nav vienīgie, kas ļauj apšaubīt pieteicējas iesniegtajos rēķinos *(invoice)* norādīto ziņu patiesumu.

Tā, rēķiniem *(invoice)* pievienotajos *CMR* norādīts, ka preču pārvadātājs ir SIA„Transfero". SIA„Transfero" amatpersona darījumu noformēšanas laikā bija /pers. G/, kurš arī ir sniedzis paskaidrojumus Dienesta amatpersonām, tie sniegti 2012.gada 16. un 30.maijā. Tajos /pers. G/ norādījis, ka 2010.gadā, tātad laikā, kad starp pieteicēju un Ungārijas uzņēmumu bija noformēts darījums, /pers. G/ strādāja SIA„Transfero", sniedza transporta pakalpojumus uzņēmumam „DCRKF". Šis uzņēmums, pasūtot transportu, lūdza pārvadāt kravu no noliktavas Sporta ielā uz uzņēmuma „Unistock" noliktavām Buļļu ielā pieteicējai un vēl citam uzņēmumam. /pers. G/ brauca ar mašīnu *Mercedes Sprinter* pa Latvijas teritoriju. Ja bija pasūtījumi starptautiskajiem pārvadājumiem, tad /pers. G/ rīkojās kā starpnieks, pasūtot pārvadājumus citiem uzņēmumiem. *CMR* kā pārvadātājs norādīta SIA„Transfero" tāpēc, lai pārvadājuma pasūtītājs neizietu uz tiešo pārvadātāju un neizslēgtu SIA„Transfero" kā starpnieku. Kad bija vajadzīgs pārvadājums uz ārzemēm, ar /pers. G/ sazinājās vīrietis un pasūtīja transportu, /pers. G/ piemeklēja nepieciešamo transportu. Pasūtītājs bija no pieteicējas. Uzņēmumus, kuriem tika pasūtīts transports, /pers. G/ precīzi pateikt nevar, bet atceras „K7 Logistics", „PL Line", „Kronis" *(lietas 95. – 98., 106. – 108.lapa).*

No minētajiem /pers. G/ paskaidrojumiem izriet, ka SIA „Transfero" pati pārvadājumus, iespējams, veica tikai pa Latviju, savukārt pārvadājumos pa Eiropu SIA„Transfero" darbojās kā starpnieks, atrodot preču transportētāju, kas uzņemas preču piegādi no Latvijas uz citu valsti. No /pers. G/ paskaidrojumiem arī izriet, ka SIA„Transfero" *CMR* kā pārvadātāja tika norādīta tāpēc, lai transporta pasūtītājs neuzzinātu par patieso transportētāju un lai tādējādi neizbeigtu sadarbību ar SIA„Transfero".

Ievērojot /pers. G/ paskaidroto, ka preču transportēšanai no Latvijas uz citu valsti tika piesaistīti apakšuzņēmēji, Dienests pārbaudīja SIA„Transfero" 2010.gada septembra pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju un konstatēja, ka tajā SIA„Transfero" nav deklarējusi nevienu iegādes darījumu partneri. Tas nozīmē, ka 2010.gada septembrī SIA„Transfero" pretēji tās amatpersonas paskaidrotajam nepiesaistīja nevienu preču transportētāju pieteicējas iesniegtajās CMR norādīto preču transportēšanai no Latvijas uz Ungāriju. Tātad faktiski arī /pers. G/ paskaidrojums neapstiprina rēķinos *(invoice)* un *CMR* norādīto darījumu esību. Pie šāda secinājuma jānonāk, ievērojot arī /pers. G/ paskaidroto, ka, rīkojoties kā starpnieks, /pers. G/ nepiedalījās preču iekraušanā un automašīnu nosūtīšanā un nevar konkrēti pateikt, vai krava vispār tika nosūtīta, ar autovadītāju un pārvadātāja uzņēmumu /pers. G/ nekontaktējās *(lietas 108.lapa).* Tātad pretēji pieteicējas viedoklim no /pers. G/ paskaidrojuma neizriet apstiprinājums rēķinos *(invoice)* norādīto preču transportēšanai no Latvijas uz Ungāriju, jo /pers. G/ atbilstoši viņa paskaidrotajam nezina, vai preces tika nosūtītas uz citu valsti.

[8.3] Attiecībā uz transportēšanas jautājumu būtiski ņemt vērā vēl vienu apstākli, proti, abās *CMR* norādīts, ka preču transportēšanas notika ar transportlīdzekli ar reģistrācijas numuru /TL numurs/.

Kā konstatējis Dienests un kā tas izriet no valsts VAS„Ceļu satiksmes drošības direkcija" pieejamās informācijas, transportlīdzeklis ar norādīto reģistrācijas numuru darījumu noformēšanas laikā piederēja SIA„Auto Lant". Ievērojot /pers. G/ paskaidrojumus, ka viņš starptautiskajiem pārvadājumiem piesaistīja apakšuzņēmējus, varētu pieņemt, ka attiecīgos pārvadājumus ar *CMR* norādīto transportlīdzekli veica SIA„Auto Lant". Tomēr šā uzņēmuma amatpersona darījumu noformēšanas laikā /pers. I/ 2012.gada 30.maijā Dienesta amatpersonām sniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka transportlīdzeklis ar reģistrācijas numuru /reģ.nr./ kopš 2009.gada septembra SIA„Auto Lant" saimnieciskajā darbībā nepiedalās un nevienam nav iznomāts, tas tiek izmantots vienīgi /pers. I/ personīgajām vajadzībām. /pers. I/ /pers. G/ nepazīst, tāpat kā nepazīst pieteicēju, nekādus līgumus nav slēdzis *(lietas 99. – 100., 109.lapa)*.

/pers. I/ tika nopratināts arī tiesas sēdē, kuras laikā /pers. I/ apstiprināja minētajā paskaidrojumā norādītās ziņas, papildus liecinot, ka ar transportlīdzekli ar reģistrācijas numuru /TL numurs/ pārvadājumi ārpus Latvijas valsts robežām nekad netika veikti, /pers. I/ ar SIA„Transfero" nekādus darījumus nav slēdzis un šā uzņēmuma amatpersonas nepazīst, tāpat kā nepazīst pieteicēju. /pers. I/ tiesas sēdē tika uzrādīti pieteicējas noformētie rēķini *(invoice)* un *CMR*, taču /pers. I/ apstiprināja, ka SIA„Auto Lant" nav veikusi šajos

dokumentos norādītos pārvadājumus. Savukārt uz pieteicējas jautājumu, kādā veidā CMR varēja tikt norādīta informācija par SIA„Auto Lant" piederošo transportlīdzekli, /pers. I/ norādīja, ka ikviens, uz ielas redzot mašīnu, var apskatīt tās reģistrācijas numuru un ierakstīt to nepieciešamajos dokumentos. /pers. I/ norādīja, ka gadījumā, ja SIA„Auto Lant" būtu veikusi *CMR*nbsp;norādītos pārvadājumus, tad tajos būtu jābūt SIA„Auto Lant" zīmogam, bet šāds zīmogs *CMR* nav *(lietas 157. – 158.lapa).*

Tātad preču transportēšana no Latvijas uz Ungāriju neapstiprinās ne vien ar iepriekš norādītajiem pierādījumiem, bet to neapstiprina arī *CMR* fiksētā transportlīdzekļa īpašnieks (uzņēmuma, kam pieder transportlīdzeklis, amatpersona).

[8.4] Tādējādi, ņemot vērā pieteicējas tiešā darījumu partnera – Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* – amatpersonas paskaidrojumus, kā arī *CMR* norādītā pārvadātāja uzņēmuma amatpersonas paskaidrojumu un *CMR* norādītā transportlīdzekļa īpašnieka paskaidrojumu, tiesa piekrīt Dienestam, ka nav konstatējama pieteicējas iesniegtajā 2010.gada 15.septembra rēķinā *(invoice)* Nr.0002 un 2010.gada 27.septembra rēķinā *(invoice)* Nr.0002/1 un tam pievienotajos *CMR*nbsp;norādīto darījumu faktiskā esība jeb preču transportēšana no Latvijas uz Ungāriju.

[9] Pieteicēja, iebilstot pret šādu secinājumu, norādījusi, ka lietā ir virkne citu pierādījumu, kas apstiprina darījumu faktisko esību.

[9.1] Kā redzams no lietas, pieteicēja apstrīdēšanas laikā Dienestam iesniedza zvērināta notāra apstiprinātu /pers. G/ 2013.gada 22.marta paskaidrojumu *(lietas 50.lapa),* kurā /pers. G/ apstiprina preču transportēšanu no Latvijas uz Ungāriju. Tomēr tiesas ieskatā šis paskaidrojums neapstiprina Dienesta apstrīdētā darījuma faktisko esību, jo šis paskaidrojums ir pretrunā ne vien /pers. G/ sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem, bet arī darījumu dokumentiem. Tā, /pers. G/ 2013.gada 22.marta paskaidrojumā norādījis, ka preču piegādes Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT* (196televizori) tika veiktas ar transportlīdzekli ar valsts reģistrācijas numuru /TL numurs 2/, tomēr *CMR* norādītais transportlīdzeklis ir ar citu valsts reģistrācijas numuru – /TL numurs/. Pieteicēja ne Dienestam, ne arī tiesai nav norādījusi, ka *CMR* attiecībā uz transportlīdzekļa valsts reģistrācijas numuru būtu pieļauta pārrakstīšanās kļūda, un ka faktiski prece tika pārvadāta ar transportlīdzekli ar numuru /TL numurs 2/.

Tāpat jāņem vērā, ka /pers. G/ 2012.gada 16. un 30.maijā Dienestam sniegtajos paskaidrojumos attiecībā uz pieteicēju saistībā ar pārvadājumiem bija norādījis tikai to, ka SIA„Transfero" veica pārvadājumus uzņēmuma „DCRKF" uzdevumā, preces pārvedot no noliktavām Sporta ielā uz „Unistock" noliktavām Buļļu ielā pieteicējai un vēl vienam uzņēmumam. /pers. G/ minētajos paskaidrojumos arī apstiprināja, ka SIA„Transfero" pati pārvadājumus ārpus Latvijas valsts robežas neveica. Turpretim 2013.gada 22.marta paskaidrojumā /pers. G/ norādījis, ka SIA „Transfero" tomēr veikusi preču pārvadājumus no Latvijas uz Ungāriju. Tai pašā laikā /pers. G/ nav izskaidrojis, kāpēc 2013.gada 22.martā sniegtajā paskaidrojumā norādītās ziņas tik kardināli atšķiras no iepriekš Dienestam sniegtajos paskaidrojumos norādītajām ziņām. Turklāt 2013.gada 22.marta paskaidrojumā /pers. G/ ir norādījis ne vien to, ka ir notikušas preču piegādes no Latvijas uz Ungāriju, bet ir norādījis arī Ungārijas uzņēmuma nosaukumu un reģistrācijas numuru, kā arī transportējamo preču veidu un daudzumu, lai gan Dienesta amatpersonām sniegtajos paskaidrojumos /pers. G/ apstiprināja, ka SIA„Transfero" pārvadājumos ārpus Latvijas valsts robežas piedalījās tikai kā starpnieks un pie preču iekraušanas /pers. G/ nepiedalījās, kā arī ar pārvadātāja uzņēmumu nekontaktējās.

Ievērojot minēto, Dienests pamatoti secinājis, ka /pers. G/ 2013.gada 22.marta paskaidrojums ir pretrunā /pers. G/ 2012.gada 16. un 30.maijā sniegtajiem paskaidrojumiem. Šajā sakarā tiesa arī piekrīt Dienestam, ka lielāka ticamība ir sākotnēji sniegtajam paskaidrojumam, jo tiesas ieskatā, sniedzot atbildes uz iepriekš nezinātiem jautājumiem, persona nav sagatavojusies oponēt iespējamam lietas rezultātam, proti, sākotnēji persona izstāsta notikušā faktiskos apstākļus, bet, uzzinot un izprotot sava stāstījuma sekas, persona sāk izdomāt kādus attaisnojumus vai izvirzīt jaunus argumentus, lai mainītu iespējami nelabvēlīgu risinājumu sev vai kādā citai personai.

Ņemot vērā minēto, tiesa piekrīt Dieenstam, ka pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* darījumu faktisko esību neapstiprina arī /pers. G/ 2013.gada 22.marta notariāli apstiprinātais paskaidrojums. Šajā sakarā tiesa arī atzīst par pamatotu Dienesta norādi, ka saskaņā ar Notariāta likuma 116.pantu zvērināts notārs apstiprina tikai paraksta īstumu uz attiecīgā dokumenta, bet ne šā dokumenta saturu un tajā norādīto ziņu patiesumu.

[9.2] No lietas redzams, ka pieteicēja Dienestam apstrīdēšanas laikā bija iesniegusi arī zvērināta notāra 2013.gada 19.martā apstiprinātu /pers. M/ paskaidrojumu *(lietas 49.lapa).* Tajā /pers. M/ norādījis, ka laikā no 2010.gada 13.maija līdz 2012.gada 11.maijam Ungārijas uzņēmumā *Linkor KFT* amatpersona bija ne tikai /pers. M/, bet arī /pers. A0/, līdz ar to darījumus uzņēmumā kārtoja arī otras valdes loceklis un atbilstoši pilnvarots personāls. /pers. M/ minētajā paskaidrojumā arī norādījis, ka viņš pats ir pārbaudījis darījumus starp pieteicēju un Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT* un pārliecinājies, ka tie ir atspoguļoti uzņēmuma *Linkor KFT* grāmatvedībā.

Tātad arī /pers. M/ apstrīdēšanas laikā ir sniedzis paskaidrojumu, kas atšķiras no Dienesta amatpersonām pirms gada sniegtajiem paskaidrojumiem. Šajā sakarā ir ņemams vērā jau iepriekš norādītais, ka sākotnēji sniegtie paskaidrojumi tiesas ieskatā ir vērtējami ar augstāku ticamību. Tāpat ir ņemams vērā, ka arī /pers. M/ nav norādījusi uz iemesliem, kuru dēļ /pers. M/ kardināli mainīja sākotnēji sniegto paskaidrojumu saturu. Turklāt ir apšaubāmi, ka persona pēc gada spēj atcerēties vairāk un precīzākas darījuma detaļas, proti, Dienestam 2012.gada maijā sniegtajos paskaidrojumos /pers. M/ norādīja, ka Ungārijas uzņēmums *Linkor KFT* ar pieteicēju darījumus nav veicis, bet pēc gada (2013.gada martā) /pers. M/ atceras ne vien to, ka iepriekš noliegtie darījumi tomēr bija, bet arī pieteicējas reģistrācijas numuru, rēķinu daudzumu un to rekvizītus.

[9.3] Tiesas ieskatā sakarā ar /pers. M/ 2013.gada 19.marta paskaidrojumu, tāpat kā sakarā ar /pers. G/ 2013.gada 22.marta paskaidrojumu, ir jāņem vērā arī tas, ka šie paskaidrojumi acīmredzot ir sniegti pēc pieteicējas pieprasījuma, jo šos paskaidrojumus ir iesniegusi pieteicēja, tas nozīmē, ka vēl apstrīdēšanas laikā pieteicēja ir komunicējusi ar /pers. G/ un /pers. M/, un šīs personas pieteicējai bija sasniedzamas. Tomēr gadu vēlāk, kad lietas izskatīšana notika tiesā, tiesa /pers. G/ un /pers. M/ vairākkārt izsauca uz tiesu liecinieku statusā, bet tie neieradās pat pēc procesuālo piespiedu līdzekļu piemērošanas. Tādējādi ir neizprotami, kā pati pieteicēja spēj atrast attiecīgās personas un ar tām komunicēt, noslēgt darījumus, parakstīt rēķinus, saņemt paskaidrojumus, savukārt

gadu vēlāk šīs pašas personas vairs nav atrodamas. Tāpat nav izprotama personu izvairīšanās no kontakta ar tiesu iestādēm, ja tik tiešām šīs personas ir veikušas darījumus, ko Dienests ir apstrīdējis.

[9.4] Pieteicēja uzskata, ka pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma darījumu faktisko esību apstiprina arī Ungārijas nodokļu administrācijas sniegtā informācija par Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT*.

Tiesa konstatē, ka lietā ir divi Dienesta pieprasījumi Ungārijas nodokļu administrācijai un divas Ungārijas nodokļu administrācijas Dienestam sniegtās atbildes par Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT*. Tā, vienā no atbildes vēstulēm Ungārijas nodokļu administrācija norādījusi, ka uzņēmums *Linkor KFT* kopš 2012.gada 11.maija ir pakļauts likvidācijas procedūrai. Nodokļu administrācija sazinājās ar likvidatoru, kurš informēja, ka viņa rīcībā nav uzņēmuma grāmatvedības dokumentu. Iepriekšējais uzņēmuma likumīgais pārstāvis nav sasniedzams, neuzturas Ungārijā kopš 2010.gada, un viņam nav piegādes starpnieka *(lietas 82.lapa)*. Identiska informācija norādīta arī otrajā Ungārijas nodokļu administrācijas sniegtajā atbildes vēstulē *(lietas 131.lapa)*. Taču tajā papildus norādīts arī tas, ka Ungārijas nodokļu administrācijas ieskatā Ungārijas uzņēmums ir veicis iegādes Eiropas Savienības teritorijā 2010. un 2011.gadā, kuras netika uzrādītas 2011.gada pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā.

No vienas puses, var piekrist pieteicējas pārstāvim, ka Ungārijas nodokļu administrācija ir apstiprinājusi Ungārijas uzņēmuma veiktās preču iegādes Eiropas Savienībā. Taču, no otras puses, minētā Ungārijas nodokļu administrācijas atbilde nedod pamatu neapšaubāmam secinājumam par to, ka Ungārijas uzņēmums preces iegādājās arī no pieteicējas. Pirmkārt, Ungārijas nodokļu administrācijas atbildes vēstule, kas atzīstama par rakstveida pierādījumu, ir vērtējama kopsakarā ar pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem, nevis atrauti, kā to piedāvā pieteicēja. Izvērtējot šo atbildes vēstuli kopsakarā ar pārējiem iepriekš norādītajiem lietā iegūtajiem pierādījumiem, jāpiekrīt Dienesta pārstāvei, ka no Ungārijas nodokļu administrācijas atbildes vēstules nav gūstams apstiprinājums pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* darījumu faktiskajai esībai, jo, kā jau iepriekš atzīts, nav konstatējams uzņēmums, kurš veica preču pārvietošanu no Latvijas uz Ungāriju jeb no Latvijas uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti. Tāpat jāņem vērā, ka Ungārijas nodokļu administrācija, apstiprinot Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* veiktās preču iegādes Eiropas Savienībā, nav norādījusi, ka minētais uzņēmums preču iegādes būtu veicis arī no pieteicējas. Vēl jo vairāk, kā redzams no Dienesta pieprasījuma Ungārijas nodokļu administrācijai, informācija bija pieprasīta saistībā ar Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* darījumiem ar Latvijas uzņēmumu SIA„Ziemeļu Kronis", nevis saistībā ar darījumiem ar pieteicēju *(lietas 126. – 130.lapa)*. Tāpēc, ja arī pieņem, ka ir notikuši darījumi starp Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT* un SIA„Ziemeļu Kronis", tas nedod pamatu automātiskam secinājumam, ka Ungārijas uzņēmums darījumus ir veicis arī ar pieteicēju, it īpaši apstākļos, kad nav konstatējama preču faktiska pārvietošana (transportēšana) no Latvijas uz Ungāriju. Tāpat ir jāņem vērā arī tas, ka atbilstoši Ungārijas nodokļu administrācijas sniegtajai informācijai Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT* nebija darbinieku un telpu, kas piemērotas preču uzglabāšanai. Bez ievērības nav atstājams arī apstāklis, ka Ungārijas nodokļu administrācijas sniegto informāciju par to, ka Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* pārstāvis kopš 2010.gada neuzturas Ungārijā, apstiprina Dienesta noskaidrotā informācija un /pers. M/ 2012.gada 30.maija paskaidrojums, kurā norādīts, ka /pers. M/ 2010.gadā strādāja Latvijas uzņēmumā SIA„DC" *(lietas 110.lapa),* tātad neatradās Ungārijā.

[9.5] Pieteicēja norādījusi, ka atbilstoši Ungārijas nodokļu administrācijas sniegtajai informācijai Ungārijas uzņēmumam *Linkor KFT* likumiskais pārstāvis bija arī /pers. AA/ *(/pers. AA/) (lietas 131.lapa)*, savukārt atbilstoši /pers. M/ 2013.gada 19.marta paskaidrojumam uzņēmuma vārdā rīkojās arī /pers. A0/ *(/pers. A0/) (lietas 49.lapa).* Minētās personas kā uzņēmuma *Linkor KFT* amatpersonas un īpašnieki uzrādīti arī uzņēmuma reģistrācijas dokumentos *(lietas 39. – 42.lapa).*

Tiesa piekrīt, ka Dienests nav ieguvis paskaidrojumus no minētajām personām, tomēr šo personu paskaidrojumu neesība nenozīmē, ka būtu pamats šaubīties par Dienesta secinājumiem attiecībā uz pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* darījumu faktisko neesību, jo šo secinājumu apstiprina jau iepriekš norādīto pierādījumu kopums, un pierādījumus, kas apgāztu Dienesta secinājumus, pieteicēja nav iesniegusi.

Vienlaikus šajā sakarā ir jāņem vērā arī pieteicējas pārstāvja sniegto paskaidrojumu vispārīgais raksturs. Tā, pieteicēja ne apstrīdēšanas iesniegumā, ne pieteikumā nav atklājusi pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* sadarbības apstākļus, proti, nav norādījusi, kā tika atrasts minētais uzņēmumu un kādā veidā tika uzsākta sadarbība ar šo uzņēmumu, ar kādu personu pieteicēja kontaktējās, kā notika dokumentu parakstīšana u.c. darījuma faktiskos apstākļus un darījuma nianses. Tāpat pieteicēja nav sniegusi paskaidrojumus par preču transportēšanas apstākļiem – kas meklēja transportēšanas uzņēmumu, kā tas tika meklēts, kā notika preču iekraušana, kas šīs preces iekrāva u.c. Arī tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis nespēja sniegt paskaidrojumu par darījumu un preču transportēšanas faktiskajiem apstākļiem. Pieteicējas pārstāvis tika aicināts noskaidrot šos apstākļus vai arī nodrošināt pieteicējas valdes locekļa (vai cita pieteicējas darbinieka) piedalīšanos tiesas sēdē, lai varētu noskaidrot šos jautājumus, taču arī nākamajās tiesās sēdēs no pieteicēja pārstāvjas paskaidrojumi par darījumu faktiskajiem apstākļiem un preču transportēšanu neizskanēja, un pieteicējas valdes loceklis nebija ieradies uz tiesu nepieciešamo paskaidrojumu sniegšanai.

[9.6] Ņemot vērā visu iepriekš norādīto, tiesa nepiekrīt pieteicējai, ka lietā ir iegūti pierādījumi, kas apstiprina pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma *Linkor KFT* darījumu faktisko esību. Turklāt to neapstiprina arī pieteicējas iesniegtie Ungārijas uzņēmuma grāmatvedības reģistri *(lietas 43. – 48.lapa)*, jo tie attiecas uz 2011.gada janvāri – martu, bet izskatāmajā lietā ir vērtējami 2010.gada septembrī noformētie darījumi.

[10] Vienlaikus tiesa piekrīt pieteicējai, ka darījumu faktiskā neesība nav vienīgais apstāklis, kas jākonstatē, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības piemērot darījumam pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi. Kā pareizi norāda pieteicēja, atsaucoties uz atbilstošu Eiropas Savienības Tiesu praksi, nepieciešams konstatēt arī to, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās krāpnieciskā vai ļaunprātīgā darījumā.

No pārsūdzētā lēmuma redzams, ka Dienests ir vērtējis arī šo aspektu un ir nonācis pie secinājuma, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās nodokļu samazināšanas plānā, nepamatoti piemērojot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi darījumam, kas faktiski nav noticis.

Tiesa šādu Dienesta secinājumu atzīst par pareizu un pamatotu. Turklāt tiesa nepiekrīt pieteicējai, ka šāds Dienesta secinājums ir patvaļīgs un nav apstiprināts ar objektīviem pierādījumiem. Šajā sakarā visupirms norādāms uz administratīvo tiesu praksē paustajām atziņām, ka secinājumu par nodokļu maksātāja iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā ir pieļaujami pamatot un apstiprināt arī ar netiešiem pierādījumiem *(sk. Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 10.janvāra lēmuma lietā Nr.SKA-105 5.punktu)*. Šajā lietā par šādiem pierādījumiem ir atzīstami visi iepriekš analizētie pierādījumi, kas attiecināmi uz Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT* un tā amatpersonu, kā arī uz SIA„Transfero" jeb *CMR*nbsp;norādīto pārvadātāju un tā amatpersonu un arī SIA„Auto Lant" jeb uzņēmuma, kam pieder *CMR*nbsp;norādītais transportlīdzeklis, amatpersonas sniegtais paskaidrojums.

Par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, kādā darījumā tā iesaistās, liecina arī pašas pieteicējas vispārīgo paskaidrojumu raksturs, uz ko tiesa norādīja jau iepriekš, un faktiski arī pieteicējas izvairīšanās no detalizētu paskaidrojumu sniegšanas par darījuma faktiskajiem apstākļiem. Turklāt arī audita nobeiguma sarunas protokolā pieteicējas pārstāve nav izvirzījusi nevienu iebildumu pret Dienesta izdarītajiem secinājumiem par pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma darījumu neesību, kas raisa neizpratni apstākļos, kad uzņēmumam, kurš ir veicis rēķinos norādītos darījumus, tiek norādīts uz šādu darījumu neesību.

Par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt par tās iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā, liecina arī trūkumi *CMR*, uz ko pamatoti norādījis arī Dienests. Tā, *CMR*nbsp;ir norādīts preču nosūtītāja (pieteicējas), preču saņēmēja (*Linkor KFT*) un pārvadātāja (SIA„Transfero") nosaukums, attiecīgajās ailēs ir arī personu paraksti, taču nav norādīti personu vārdi un uzvārdi. Līdz ar to tiesa piekrīt Dienestam, ka faktiski vispār nav iespējams noskaidrot, kurš attiecīgo uzņēmumu vārdā ir parakstījis darījuma dokumentus. Pieteicēja norādījusi, ka 1956.gada 19.maija Ženēvas Konvencijas par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu (CMR) 6.pants neizvirza prasības norādīt personu vārdus un uzvārdus, tomēr tai pašā laikā nedrīkst aizmirst arī likuma „Par grāmatvedību" 2.pantu, atbilstoši kuram grāmatvedības sniegtajai informācijai jābūt pilnīgai saprotamai un salīdzināmai. Tas nozīmē, ka grāmatvedības jautājumos kvalificētai personai, iepazīstoties ar grāmatvedības dokumentu, ir jāgūst skaidrs un pilnīgs priekšstats par šajā dokumentā norādīto darījumu. Tomēr no pieteicējas iesniegtā *CMR* šāds priekšstats nav gūstams, jo, kā jau norāda pati pieteicēja, Ungārijas uzņēmumam darījumu noformēšanas laikā bija vairāki pārstāvji. Ievērojot šo apstākli, ir pamatota Dienesta prasība *CMR* norādīt arī šo dokumentu parakstīja vārdu un uzvārdu, lai tādējādi varētu identificēt personu, kas ir rīkojusies attiecīgā uzņēmuma vārdā un interesēs.

Vērtējot pieteicējas un Ungārijas uzņēmuma darījumu patiesos mērķus, ņemams vērā arī jau iepriekš minētais, ka Ungārijas uzņēmuma bijusī amatpersona /pers. M/ izvairās no kontakta ar tiesu iestādēm, tāpat kā *CMR* norādītā pārvadātāja SIA„Transfero" amatpersona /pers. G/. Pieteicējas pārstāvis uzskata, ka, iespējams, tieši minētās personas ir pieļāvušas normatīvo aktu prasības un rīkojušās krāpnieciski. Iespējams, šāds pieteicējas pārstāvja viedoklis ir pamatots, tomēr arī tad, ja krāpnieciski vai ļaunprātīgi ir rīkojies kāds no darījumā iesaistītajiem uzņēmumiem, pieteicēja par to nevarēja nezināt – ne vien iepriekš norādīto iemeslu dēļ, bet arī *CMR* pieļauto trūkumu dēļ, jo tiesas ieskatā uzņēmums, kurš rīkojas godprātīgi un ar pienācīgu rūpību, pēc preču nosūtīšanas saņemot no preču saņēmēja *CMR*, kuros nav norādīts preču saņēmēju pārstāvošās personas vārds un uzvārds, tāpat kā preču pārvadātāju pārstāvošās personas vārds un uzvārds, bija jāpievērš šim trūkumam pietiekama vērība un jāuztver tā kā norāde par ļaunprātīgiem darījumiem. Minētais apstāklis it īpaši ņemams vērā gadījumos, kad nodokļu maksātājs (šajā gadījumā – pieteicēja) nesniedz paskaidrojumus par darījumu faktiskajiem apstākļiem, fiziskajām personām, ar kurām kārtoti darījumi, par preču transportēšanu u.c. uz darījumu attiecināmajiem apstākļiem.

[11] Ņemot vērā iepriekš norādīto apstākļu kopumu, tiesa atzīst ne vien to, ka ir konstatējama darījumu faktiskā neesība starp pieteicēju un Ungārijas uzņēmumu *Linkor KFT*, un ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās nepamatotā nodokļa samazināšanas plānā, bet arī to, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, kas apgāztu Dienesta izdarītos secinājumus un kas tādējādi pierādītu, ka pietiecējas rēķinos *(invoice)* norādītās preces tika nosūtītas no Latvijas uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti. Pastāvot šādiem apstākļiem, tiesa piekrīt Dienestam, ka pieteicēja darījumā ar Ungārijas uzņēmumu ir nepamatoti piemērojusi pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmi, līdz ar ko pieteicējai saskaņā ar Dienesta piemēroto likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 2.panta otrās daļas 1.punktu un 5.panta pirmo daļu pamatoti papildus nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 9108, 83latu apmērā, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 32, 23latiem.

Vienlaikus tiesa atzīst, ka Dienests saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, otro un piekto daļu pamatoti pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķinājis arī nokavējuma naudu 2281, 76latus un soda naudu 2742, 32latu apmērā, jo tiesas ieskatā aprēķinātais soda naudas apmērs ir samērīgs un atbilstošs pieteicējas izdarītajam pārkāpumam, turklāt lietā nav konstatējami apstākļi pieteicējas atbrīvošanai no soda naudas.

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

Rezolutīvā daļa

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

nolēma

noraidīt pilnībā SIA„VAIRUMTIRDZNIECĪBAS NOLIKTAVA” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 20.septembra lēmuma Nr.22.9/L-22980 atcelšanu.

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

Tiesnese D.Makarova