Lietas Nr. A420468311
Lietas arhīva Nr. AA43-0165-15/19

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 12.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja K.Krastiņa,
tiesneses A.Kovaļevska un L.Vīnkalna,

piedaloties pieteicējas SIA "Ilmeta" pārstāvei /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 "Ilmeta" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 23.februāra lēmuma Nr.22.4.7/12709 atcelšanu, sakarā ar SIA "Ilmeta" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 6.jūnija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2010.gada 27.augusta līdz 23.decembrim veica SIA "Ilmeta" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par darījumiem ar SIA "KMM Metāls" 2010.gada maijā.

Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu ceturtās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 23.decembra lēmumu Nr.23.10/1665 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) nolemts samazināt SIA "Ilmeta" no budžeta atmaksājamo PVN par Ls 4836,95 un aprēķināt soda naudu Ls 2418,48.

SIA "Ilmeta" Sākotnējo lēmumu apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2011.gada 23.februāra lēmumu Nr.22.4.7/12709 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] SIA "Ilmeta" nav ievērojusi likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7.panta, kā arī likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta nosacījumus.

[2.2] Lai izmantotu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jāpastāv visiem likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā minētajiem priekšnoteikumiem, tostarp precei jābūt saņemtai no citas ar PVN apliekamas personas. Lai šos apstākļus konstatētu, darījums jāidentificē tiktāl, ciktāl tas nepieciešams, lai noskaidrotu, vai šāda prece vai pakalpojums nodokļu maksātājam ir piegādāts un vai šo piegādi ir veikusi konkrētā ar nodokli apliekamā persona.

[2.3] Konkrētajā gadījumā ir pamats apšaubīt darījumu faktisko esamību, jo vienas dienas laikā ir vairākkārt pirkta un pārdota viena un tā pati prece, turklāt darījumā ir iesaistītas vismaz 11 sabiedrības gan kā pircējas, gan kā pārdevējas (SIA "KMM Metāls", SIA "Nemo Holdings", SIA "Gigamet", SIA "Aerons", SIA "SVVP", SIA "Chostner", SIA "SZ Baltik Komp", SIA "ITPF" un SIA "G.K.A." darbojas kā starpnieki). Nav iespējams pārliecināties par preces izcelsmi, jo SIA "G.K.A.", SIA "Pitkevitch&C LTD" un SIA "AD Sistēmas" amatpersonas saimnieciskās darbības veikšanu sabiedrībā noliedz, SIA "SZ Baltik Komp", SIA "ITPF" un SIA "M.A.N. 2003" neatrodas juridiskajā adresē, sazināties ar amatpersonām nav iespējams, tās nav deklarējušas dzīvesvietu Latvijā.

[2.4] Fakts, ka SIA "KMM Metāls" apstiprina preču piegādi, nevar būt par pamatu preces faktiskas esamības apstiprināšanai. Tā kā nevar konstatēt preces faktisku esamību, nav pamata atzīt, ka SIA "KMM Metāls" pārdeva preci. Tātad noformētās preču pavadzīmes-rēķini satur nepatiesu informāciju. SIA "Ilmeta" nav pierādījusi pretējo.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2011.gada 21.martā saņemts SIA "Ilmeta" (turpmāk – pieteicēja) pieteikums par Lēmuma atcelšanu, kas pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

Pieteicēja norāda, ka priekšnodokļa tiesiskuma izvērtēšanai aplūkojamais darījums ir starp pieteicēju un SIA "KMM Metāls". No Eiropas Savienības Tiesas judikatūras izriet, ka kādas rīcības kvalificēšana par nosodāmu pati par sevi nerada pamatu izņēmumam no aplikšanas ar nodokli piemērošanai. Šāds izņēmums var tikt piemērots situācijās, kad sakarā ar noteiktu preču vai pakalpojumu raksturīgajām īpašībām ir izslēgta jebkāda konkurence starp ekonomiski likumīgu un pretlikumīgu nozari. Spriedumā apvienotajās lietās C-354/03, C-355/03 un C-484/03 tiesa norādījusi, ka katrs darījums

darījumu ķēdē jāvērtē atsevišķi un agrāki vai vēlāki notikumi nevar mainīt shēmā iekļautā konkrētā darījuma raksturu. Nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodokli nevar ietekmēt tas, ka piegādes shēmā ir veikts cits darījums, kas, nodokļa maksātājam par to neko nezinot, ir saistīts ar PVN izkrāpšanu.

VID nenorāda uz ļaunprātīgas PVN izkrāpšanas ķēdes esamību, tomēr tiek norādīts, ka darījumā iesaistīto personu mērķis nav bijušas piegādes, bet vēlme atstāt darījumu iespaidu.

Krāpnieciska vai ļaunprātīga rīcība nolūkā iegūt fiskālas priekšrocības nav konstatēta pieteicējas, SIA "KMM Metāls" vai citu audita pārskatā aprakstīto uzņēmumu darbībās.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 6.jūnija spriedumu pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja bija tiesīga kā priekšnodokli 2010.gada maijā atskaitīt Ls 4836,95 saskaņā ar SIA "KMM Metāls" izrakstītajām preču pavadzīmēm-rēķiniem.

[4.2] Atbilstoši likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam (*redakcijā, kas bija spēkā audita pārbaudes veikšanas laikā*) un šā panta $1.^2$ daļai preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas gadījumā personai ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu vienīgi tad, ja ir ievēroti šādi priekšnoteikumi: 1) persona ir reģistrēta VID kā ar PVN apliekamā persona; 2) tā saņēmusi preci vai pakalpojumu un atbilstošu nodokļa rēķinu vai samaksājusi avansā nodokļa rēķinā norādīto summu; 3) prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas, kas atbilstošā kārtībā reģistrēta VID; 4) saņemtā prece vai pakalpojums tiek izmantots savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā prece vai pakalpojums. Tātad priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai tostarp ir tas, ka prece vai pakalpojums saņemts no citas ar PVN apliekamās personas un ka pakalpojumu faktiski sniegusi vai preci faktiski piegādājusi tieši nodokļa rēķinā norādītā persona (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2010.gada 1.jūlija rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-416/2010 13.punktu*).

[4.3] Tiesa lietā konstatējusi sekojošus apstākļus.

[4.3.1] 2010.gada 3.martā SIA "Ilmeta" un SIA "KMM Metāls" noslēdza pirkšanas-pārdošanas līgumu Nr.2-10/M (*lietas 22.-23.lapa, pielikums Nr.1*), ar kuru SIA "KMM Metāls" apņemas pārdot melnā metāla lūžņus un lietotus metāla izstrādājumus, kuri radušies saimnieciskās darbības rezultātā.

[4.3.2] Pamatojoties uz minēto līgumu, SIA "KMM Metāls" izrakstīja šādas preču pavadzīmes-rēķinus:

2010.gada 7.maija preču pavadzīmi-rēķinu KMM 100112 (*lietas 17.lapa, pielikums Nr.1*) par nolietotu metāla tvertņu (6 gab.) piegādi, darījuma kopsumma Ls 9982,50, tajā skaitā PVN Ls 1732,50;

2010.gada 11.maija preču pavadzīmi-rēķinu KMM 100116 (*lietas 16.lapa, pielikums Nr.1*) par nolietotu metāla tvertņu (8 gab.) piegādi, darījuma kopsumma Ls 8954, tajā skaitā PVN Ls 1554;

2010.gada 18.maija preču pavadzīmi-rēķinu KMM 100127 (*lietas 19.lapa, pielikums Nr.1*) par nolietoto metāla cauruļu (27,6200 tonnas) piegādi, darījuma kopsumma Ls 4779,09, tajā skaitā PVN Ls 829,43;

2010.gada 20.maija preču pavadzīmi-rēķinu KMM 100130 (*lietas 20.lapa, pielikums Nr.1*) par bojātu metāla kastu un konteineru piegādi (24,8800 tonnas), darījuma kopsumma Ls 4154,46, tajā skaitā PVN Ls 721,02.

Visās pavadzīmēs kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese A/, tāpat norādīts, ka transports netika izmantots.

[4.3.3] 2010.gada 12.maijā SIA "Ilmeta" sastādīja aktu par nolietotu metāla tvertņu pārstrādi Nr.01/05 (*lietas 18.lapa, pielikums Nr.1*). No minētā akta izriet, ka laikā no 2010.gada 7.maija līdz 12.maijam ir pārstrādātas nolietotas metāla tvertnes (14 gab.), kas iepirktas no SIA "KMM Metāls" saskaņā ar pavadzīmēm KMM 100112 un 100116. Aktā norādīts, ka pārstrādes rezultātā uzskaitē uzņemti melnie metāllūžņi par summu Ls 15 650,08.

2010.gada 24.maijā SIA "Ilmeta" sastādījusi aktu par nolietotu metāla tvertņu pārstrādi Nr.02/05 (*lietas 21.lapa, pielikums Nr.1*). No minētā akta izriet, ka laikā no 2010.gada 18.maija līdz 24.maijam ir pārstrādātas nolietotas metāla tvertnes un bojātas metāla kastes un konteineri, kas iepirkti no SIA "KMM Metāls" saskaņā ar pavadzīmēm KMM 100127 un 100130. Aktā norādīts, ka pārstrādes rezultātā uzskaitē uzņemti melnie metāllūžņi par summu Ls 7383,10.

[4.4] No lietā konstatētiem apstākļiem secināms, ka pieteicēja ir atskaitījusi priekšnodokli par saņemtajām precēm – metāllūžņiem (nolietotām metāla tvertnēm, nolietotām metāla caurulēm, metāla kastēm un konteineriem).

VID, lai pārbaudītu, vai šāds darījums, par kuru pieteicēja prasa priekšnodokli, faktiski ir noticis, ir centies noskaidrot preces izcelsmi un kustību un ieguvis sekojošu informāciju.

[4.5] SIA "KMM Metāls" preces ir iegādājusies no SIA "Nemo Holdings" saskaņā ar 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maija pavadzīmēm (*lietas 196., 197., 199., 200.lapa, pielikums Nr.1*). Preču izsniegšanas un saņemšanas vieta ir /adrese A/. Pavadzīmēs norādīts, ka transports netiek izmantots.

2010.gada 11.novembra tematiskās pārbaudes aktā Nr.23.10-5.2/386 (*lietas 180.-184.lapa, pielikums Nr.1*) norādīts, ka darījumos ar SIA "Ilmeta" tiek piegādāti metāllūžņi, kuri tiek iepirkti no SIA "Nemo Holdings", kas šos metāllūžņus pats piegādā uz /adrese A/un nodod SIA "Ilmeta". SIA "KMM Metāls" savu transportu neizmanto. SIA "KMM Metāls" finanšu direktore /pers. C/ sniegusi paskaidrojumu, ka struktūrvienība "Metāllūžņu šķirošanas laukums – noliktava" /adrese A/ tiek izmantota pēc nepieciešamības metāllūžņu muitošanai. 2010.gada maijā šajā struktūrvienībā notika preču pirkšana-pārdošana ar darījumu partnerēm SIA "Ilmeta" un SIA "Tranzīta terminmāls". No SIA "Nemo Holdings" un SIA "Gigamet" 2010.gada maijā SIA "KMM Metāls" iepirka krāsaino metālu lūžņus un lūžņus tālākai pārstrādei (iepērk /adrese B/) vai realizācijai SIA "Ilmeta" un SIA "Tranzīta terminmāls". Transportu nodrošina SIA "Nemo Holdings" un SIA

"Gigamet" vai šo sabiedrību sadarbības partneri, bet ne SIA "KMM Metāls". SIA "Ilmeta" realizētie metāllūžņi tiek iegādāti no SIA "Nemo Holdings" un SIA "Gigamet" bez vietas maiņas /adrese A/ vienā dienā. Pārdodot prece tiek pārbaudīta un svērta turpat uz vietas /adrese A/. SIA "Ilmeta" pārdotie metāllūžņi mēdz būt konteineros vai maisos, vai atsevišķi, piemēram, metāla tvertnes. SIA "Tranzīta terminmāls" izraksta rēķinu SIA "KMM Metāls" tikai par preču uzglabāšanu, bet ne par starpniecības darījumiem. 2010.gada maijā ar SIA "Ilmeta" bija četri darījumi 7., 11., 18. un 20.maijā. Šajos datumos SIA "Ilmeta" realizētā prece tika iegādāta no SIA "Nemo Holdings" (pavadzīmes NH 470083, NH 470085, NH 470091, NH 470093).

[4.6] SIA "Nemo Holdings" preces ir iegādājusies no SIA "Gigamet" saskaņā ar 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maija pavadzīmēm (*lietas 40., 42., 44., 45.lapa, pielikums Nr.2*). Preču izsniegšanas un saņemšanas vieta ir Ilzenes iela 18, Rīga. Pavadzīmēs norādīts, ka transports netiek izmantots.

2010.gada 15.novembrī sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.23.10-5.2/385 (*lietas 1.-5.lapa, pielikums Nr.2*) par SIA "Nemo Holdings" pārbaudi (darījumi ar SIA "Gigamet"). SIA "Nemo Holdings" valdes locekle /pers. D/ paskaidroja, ka darījumi ar SIA "Gigamet" 2010.gada maijā notika /adrese A/. Transportu apmaksāja SIA "Gigamet", SIA "Nemo Route" transportēja līdz /adrese A/. No SIA "Gigamet" iegādāto produkciju realizēja SIA "KMM Metāls". Prece pārdota bez transportēšanas. Savstarpējos darījumos ar SIA "Gigamet" 2010.gada maijā produkcija tika iepirkta un tajā pašā dienā pārdota SIA "KMM Metāls". Par šo pakalpojumu uzņēmums saņem 1-5% uzcenojumu. Laukums pieder SIA "Tranzīta terminmāls", SIA "Nemo Holdings" darbinieki laukumā pastāvīgi neatrodas, tikai darījuma laikā. 2010.gada maijā darījumus ar SIA "Gigamet" veica /pers. E/.

[4.7] SIA "Gigamet" preces ir iegādājusies no SIA "Aerons" saskaņā ar 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maija pavadzīmēm (*lietas 83., 85., 87., 88.lapa, pielikums Nr.2*). Preču izsniegšanas un saņemšanas vieta ir /adrese A/. Pavadzīmēs norādīts, ka transports netiek izmantots.

2010.gada 15.novembrī sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.23.10-5.2/384 (*lietas 24.-28.lapa, pielikums Nr.2*) par SIA "Gigamet" pārbaudi (darījumi ar SIA "Aerons" un SIA "SVVP"). SIA "Gigamet" grāmatvede /pers. D/ paskaidroja, ka 2010.gada maijā notika darījums starp SIA "Gigamet" un SIA "Aerons" /adrese A/, transporta pakalpojumus sniedza SIA "Nemo Route". No SIA "Aerons" iegādātā produkcija realizēta SIA "Nemo Holdings" bez vietas maiņas, tāpat no SIA "SVVP" iegādātā produkcija tika realizēta SIA "Nemo Holdings" bez vietas maiņas. Darījumi 2010.gada maijā notika gan /adrese A/, gan /adrese B/. Pastāvīgi noliktavās darbinieki neatradās, ir noslēgti līgumi ar telpu īpašniekiem /adrese B/– SIA "KMM Metāls", SIA "Forums investīcijas". SIA "Gigamet" ar produkcijas piegādēm strādāja valdes loceklis /pers. F/. Pēc produkcijas piegādes tā tajā pašā dienā tika pārdota tālāk SIA "Nemo Holdings" bez vietas maiņas. Par veikto darījumu uzņēmums saņem līdz 10% uzcenojumu.

[4.8] SIA "Aerons" preces ir iegādājusies no SIA "SVVP" saskaņā ar 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maija pavadzīmēm (*129.-135.lapa, pielikums Nr.2*).

Pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese C/, saņemšanas vieta – /adrese A/, pārvadātājs – Nr.GF709 (/pers. G/), SIA "Tranzīta terminmāls". Preču saņēmējs – SIA "Aerons". Pavadzīmes parakstījis /pers. H/.

2010.gada 15.novembrī sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.23.10-5.2/397 (*lietas 58.-62.lapa, pielikums Nr.2*) par SIA "Aerons" pārbaudi. SIA "Aerons" grāmatvede /pers. D/ paskaidroja, ka tika noslēgts līgums starp SIA "Nemo Holdings" un SIA "Aerons" par grāmatvedības pakalpojumu sniegšanu. Šajā laikā uzņēmumā strādāja tikai valdes loceklis /pers. I/. SIA "Aerons" metāllūžņus un metāla izstrādājumus iepirka no SIA "SVVP". Produkcija tika ievesta vai nu uz /adrese B/, vai /adrese A/. Transporta pakalpojumos tika izmantots SIA "Nemo Route" transports. Pēc produkcijas piegādes tā tajā pašā dienā tika pārdota tālāk SIA "Gigamet". Par veikto darījumu uzņēmums saņem līdz 10% uzcenojumu, bez vietas maiņas.

[4.9] SIA "SVVP" preces ir iegādājusies no SIA "Chostner" saskaņā ar 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maija pavadzīmēm (*lietas 137.-142.lapa, pielikums Nr.2*).

Kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese D/, saņemšanas vieta – /adrese E/, pārvadātājs SIA "Tranzīta terminmāls", a/m /TL numurs/, /pers. G/. Saņēmējs – SIA "SVVP".

2010.gada 6.decembra paskaidrojumā (*lietas 110.lapa, pielikums Nr.2*) SIA "SVVP" amatpersona /pers. H/ norāda, ka 2010.gada maijā tika veikti darījumi ar SIA "Chostner" kā galveno piegādātāju un SIA "Aerons" kā galveno pircēju. Preču klāsts ietvēra gan metāla izstrādājumus (metāla caurules u.tml.), gan rezerves daļas ražošanas līnijām. Par transporta pakalpojumiem uzņēmumiem SIA "Tranzīta terminmāls" un SIA "Nemo Route" SIA "SVVP" maijā nemaksāja. Aptuvenā rentabilitāte no sniegtajiem pakalpojumiem svārstās no 0,1% līdz 1%. Vienīgais uzņēmums, kuram SIA "SVVP" ir veikusi transporta pakalpojumu apmaksu, ir SIA "Būve Trans".

2010.gada 11.augusta paskaidrojumā (*lietas 118.lapa, pielikums Nr.2*) SIA "SVVP" amatpersona /pers. H/ tostarp norāda, ka 2010.gada februārī, martā un aprīlī tika noslēgti sadarbības un preces pirkuma līgumi ar SIA "Chostner" par dažādu tehnoloģisko iekārtu un ražošanas līniju sastāvdaļu iegādi. Tajā pašā laikā tika noslēgti sadarbības līgumi ar SIA "Aerons" un SIA "Gigamet" par dažādu tehnoloģisko iekārtu un ražošanas līniju sastāvdaļu piegādi. Transporta un loģistiskās operācijas nodrošināja SIA "Tranzīta terminmāls", SIA "Nemo Route" un SIA "Būve Trans". Apmaksu par transporta pakalpojumiem veic SIA "SVVP", SIA "Aerons" un SIA "Gigamet" atkarībā no situācijas. Konkrētas preces iegāde un piegāde tiek organizēta pēc pasūtījuma saņemšanas no sadarbības partneriem. Pasūtījums var tikt saņemts gan rakstiskā veidā, gan arī mutiski.

[4.10] SIA "Chostner" preces ir iegādājusies no SIA "SZ Baltik Komp" saskaņā ar 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maija pavadzīmēm (*lietas 156., 157., 160., 161., 168., 169., 171., 172.lapa, pielikums Nr.2*).

Kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese D/. Saņēmējs – SIA "Chostner".

2010.gada 17.novembrī sastādīts tematiskās pārbaudes akts Nr.23.10-5.2/383 (*lietas 143.-146.lapa, pielikums Nr.2*) par SIA "Chostner" pārbaudi (darījumi ar SIA "Baltik Komp"). SIA "Chostner" direktors /pers. J/ paskaidrojis, ka 2010.gada maijā no SIA "SZ Baltik Komp" iegādājies lietotas ražošanas iekārtas. Preču realizācija notiek /adrese F/ un /adrese G/. Transportu nodrošina SIA "SZ Baltik Komp". Darījums notiek vienas dienas laikā, aptuveni 3-4 stundas. Prece realizēta arī /adrese H/ un /adrese D/. Visās minētajās adresēs preču saņēmējs ir SIA "SVVP". Darījumi notika /pers. J/ klātbūtnē, iebrauca teritorijā mašīna, notika izkraušana (nezina, no kādas firmas), notika iekraušana SIA "SVVP" transportā, pārsvarā līdz aptuveni trijiem pēcpusdienā, reizēm pārkraušana notika arī piecos sešos vakarā. Par veiktajiem darījumiem norēķini ar SIA "SZ Baltik Komp" veikti pilnībā. Preču piegādes vietu noteica SIA "SVVP", SIA "Chostner" nav slēgti līgumi par platības nomu preču pārkraušanai.

2010.gada 26.novembra apsekošanas aktā Nr.23.10-5.2/404 (*lietas 145.-147.lapa, pielikums Nr.1*) konstatēts, ka SIA "SZ Baltik Komp" juridiskajā adresē /adrese I/ neatrodas. Šajā adresē atrodas LU Polimēru mehānikas institūts. Ēku ekspluatācijas nodaļas vadītāja vietniece informēja, ka ēkā /adrese I/ nekad nav atradusies SIA "SZ Baltik Komp", pārrunas ar darbiniekiem par telpu īri nav bijušas, līgums nav noslēgts.

SIA "SZ Baltik Komp" darbības veidi ir mežkopība, mazumtirdzniecība pa pastu vai interneta veikalos, kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība.

[4.11] SIA "SZ Baltik Komp" kā vienīgo piegādātāju PVN deklarācijā par 2010.gada maiju uzrāda SIA "ITPF".

2010.gada 26.novembra apsekošanas aktā Nr.23.10-5.2/405 (*lietas 142.-144.lapa, pielikums Nr.1*) konstatēts, ka SIA "ITPF" juridiskajā adresē /adrese I/ neatrodas. Šajā adresē atrodas LU aģentūra LU Polimēru mehānikas institūts. Ēku ekspluatācijas nodaļas vadītāja vietniece informēja, ka ēkā /adrese I/ nekad nav atradusies SIA "ITPF", pārrunas ar aģentūras darbiniekiem par telpu īri nav notikušas, līgums nav noslēgts.

SIA "ITPF" darbības veidi ir mazumtirdzniecība pa pastu vai interneta veikalos, plaša sortimenta preču vairumtirdzniecības starpnieku darbība, informācijas un komunikāciju tehnoloģiju iekārtu mazumtirdzniecība, tekstilizstrādājumu vairumtirdzniecība, mežkopība, kokmateriālu, būvmateriālu un sanitārtehnikas ierīču vairumtirdzniecība.

[4.12] SIA "ITPF" kā vienīgo piegādātāju PVN deklarācijā par 2010.gada maiju uzrāda SIA "G.K.A.".

2010.gada 24.augusta paskaidrojumā (*lietas 184.lapa, pielikums Nr.2*) /pers. K/ (*atbilstoši www.lursoft.lv datiem laikā no 2010.gada 25.janvāra līdz 2011.gada 22.jūlijam SIA "G.K.A." vienīgā amatpersona – valdes loceklis ar tiesībām pārstāvēt sabiedrību atsevišķi*) paskaidro, ka par SIA "G.K.A." kļuvis pēc trešās personas lūguma, stāvējis tramvaja pieturā, pienācis vīrietis un piedāvājis nopelnīt naudu. Tajā pašā dienā (2010.gada 25.janvārī) ar trolejbusu aizbraukuši uz Uzņēmumu reģistru un noformējuši dokumentus. Ar kādām citām personām nav ticies, nevienu dokumentu, kas attiektos uz darījumu veikšanu, nav parakstījis, darījumus nav veicis, nezina, vai ir kādu pilnvarojis veikt darījumu savā vārdā, jo dokumentu saturu nav lasījis.

SIA "G.K.A." darbības veidi ir automobiļu iznomāšana un ekspluatācijas līzings, automobiļu apkope un remonts, kravu pārvadājumi pa autoceļiem, sauszemes transporta palīgdarbības.

[4.13] SIA "G.K.A." 2010.gada janvāra-jūnija PVN deklarācijās kā piegādātājus uzrāda SIA "Pitkevitch&C LTD", SIA "AD Sistēmas" un SIA "M.A.N. 2003".

[4.13.1] 2010.gada 17.decembra apsekošanas aktā Nr.23.10-5.2/421 (*lietas 139.-141.lapa, pielikums Nr.1*) konstatēts, ka SIA "M.A.N. 2003" juridiskajā adresē /adrese I/ neatrodas. LU Polimēru mehānikas institūta ekspluatācijas nodaļas vadītājs paskaidroja, ka nezina SIA "M.A.N. 2003", pārrunas ar uzņēmumu par telpu nomu nav notikušas, savu piekrišanu noformēt adresi /adrese I/ LU Polimēru mehānikas institūta pārstāvji nav devuši, līgums nav slēgts.

[4.13.2] 2010.gada 23.aprīļa paskaidrojumā (*lietas 186.-188.lapa, pielikums Nr.2*) /pers. L/ (*atbilstoši www.lursoft.lv datiem laikā no 2009.gada 28.decembra līdz 2011.gada 20.aprīlim SIA "AD Īpašumi" (iepriekš SIA "AD Sistēmas") vienīgā amatpersona – valdes loceklis ar tiesībām pārstāvēt atsevišķi*) tostarp norāda, ka nav SIA "AD Sistēmas" amatpersona, nezina, kādā veidā ir noformēts par amatpersonu. Vismaz sešus gadus nevienu nav pilnvarojis rīkoties savā vārdā. Nezina, ar ko nodarbojas SIA "AD Sistēmas", nevar sniegt atbildes par uzņēmumā nodarbinātajiem, juridisko adresi, grāmatvedības uzskaiti, darba organizāciju, preču piegādātājiem, pircējiem. Dokumentus nav parakstījis.

[4.13.3] 2010.gada 15.marta paskaidrojumā (*lietas 41.-42.lapa*) /pers. M/ (acīmredzot domāts /uzvārds/) (*atbilstoši www.lursoft.lv datiem no 2009.gada 27.oktobra vienīgā SIA „Pitkevitch&C LTD" amatpersona - valdes loceklis – ar tiesībām pārstāvēt atsevišķi*) tostarp norāda, ka ir lietojis alkoholiskos dzērienus un 2009.gada pavasarī pārdevis savu paraksta paraugu savam paziņam, bijis pie notāra Uzņēmumu reģistrā. Nezina, kur tika ņemti līdzekļi uzņēmuma pamatkapitāla nodrošināšanai, nav bijis nevienā kredītiestādē, nevienu nav pilnvarojis rīkoties savā vārdā, nevar paskaidrot, ar ko nodarbojas uzņēmums, nezina, kāda ir uzņēmuma juridiskā adrese, nezina, cik darbinieku strādāja uzņēmumā, kādi ir materiāltehniskie līdzekļi, nezina, kas veic grāmatvedības uzskaiti, nav parakstījis deklarācijas un pārskatus, nezina preču piegādātājus un pakalpojumu sniedzējus, kā arī pircējus un pakalpojumu saņēmējus, nezina, kas sagatavo līgumus un slēdz darījumus, kā tiek saņemti un sūtīti rēķini, nezina, vai uzņēmumam ir transporta līdzekļi.

[4.13.4] Tiesas sēdē /pers. M/ liecināja, ka ir bijis sniegt paskaidrojumu VID Finanšu policijas pārvaldē, ir iedevis paziņai savus personas datus un pārdevis savu parakstu. Ar metāllūžņu piegādes darījumiem nav nodarbojies, nekādus dokumentus SIA "Pitkevitch&C LTD" vārdā nav noformējis, atskaites nav sniedzis. Par to, ka uz viņa vārda reģistrēts uzņēmums, uzzināja tad, kad tika izsaukts uz Finanšu policiju (*tiesas sēdes protokols, lietas 88.lapa*).

[4.14] Vadoties pēc lietas apstākļiem, tiesa secināja, ka vienas dienas laikā (t.i., 2010.gada 7., 11., 18. un 20.maijā)

vairākkārt pirkta un pārdota viena un tā pati prece. Daļā gadījumu atbilstoši preču pavadzīmēm ir notikusi preču transportēšana (SIA "Aerons" iegādājoties preces no SIA "SVVP" un SIA "SVVP" iegādājoties preces no SIA "Chostner"), bet pārējos gadījumos preču transportēšana nav notikusi (darījumi starp SIA "Aerons" un SIA "Gigamet", SIA "Nemo Holdings" un SIA "Gigamet", SIA "KMM Metāls" un SIA "Nemo Holdings", SIA "Ilmeta" un SIA "KMM Metāls").

Savukārt sešas komercsabiedrības – SIA "KMM Metāls", SIA "Nemo Holdings", SIA "Gigamet", SIA "Aerons", SIA "SVVP" un SIA "Chostner" – atzinušas, ka bijušas tikai starpnieces preču pirkšanas un pārdošanas darījumos. Papildus VID noskaidrojis, ka arī SIA "SZ Baltik Komp" un SIA "ITPF" ir bijušas tikai starpnieki (minēto komercsabiedrību deklarētais darbības veids neatbilst darījuma raksturam, nekas neliecina par to, ka šīs sabiedrības būtu bijušas metāllūžņu radītājas). Turklāt noskaidrots, ka SIA "G.K.A.", SIA "Pitkevitch&C LTD" un SIA "AD Sistēmas" amatpersonas noliedz, ka būtu veikušas saimniecisko darbību šo sabiedrību vārdā. Tātad arī šīs sabiedrības nevarēja būt preču piegādātāji. Līdz ar to VID pamatoti lietā konstatēja, ka preces izcelsme nav izsekojama un nav noskaidrojama.

[4.15] Tiesa liecinieku statusā nopratināja SIA "KMM Metāls", SIA "Nemo Holdings", SIA "Gigamet", SIA "Aerons", SIA "SVVP" un SIA "Chostner" amatpersonas, kuras apliecināja, ka strīdus darījumi ir faktiski notikuši. Tomēr, izvērtējot sniegtās liecības, tiesa atzina, ka liecībās ietvertās ziņas neapstiprina darījumu faktisku esamību.

[4.15.1] SIA "Nemo Holdings" amatpersona /pers. E/, atbildot uz tiesas jautājumu par darījumu apstākļiem, norādīja: "Neatceros konkrētāk neko, bet ar savu parakstu apliecinu, ka darījums ir noticis." (*tiesas sēdes protokols, lietas 80.lapa*).

SIA "KMM Metāls" amatpersona /pers. N/, lai arī liecināja, ka ir redzējis metāla tvertnes 2010.gada 7.maijā, tomēr vienlaikus norādīja, ka nav nepieciešams apskatīt un aptaustīt preces un ka 2010.gada 7.maijā ir piedalījies dokumentu noformēšanā, bet tas nenotiek laukumā pie preces. Tāpat /pers. N/ norādīja, ja ir parakstījis pavadzīmi un tādējādi apliecinājis darījumu, tad nevar teikt, ka darījumu nav veicis (*tiesas sēdes protokols, lietas 81.-82.lapa*).

Tiesa secināja, ka liecībās sniegtās ziņas ir savstarpēji pretrunīgas, no vienas puses, apstiprinot preces faktisku esamību, bet, no otras puses, norādot, ka persona ir piedalījusies tikai dokumentu noformēšanā.

[4.15.2] Savukārt SIA "Gigamet" amatpersona /pers. F/ strīdus darījumus neatcerējās, norādot, ka darījumu ir ļoti daudz un ka pagājuši trīs gadi. Norādīja, ja ir parakstījis pavadzīmi, tad darījums ir bijis. Vienlaikus /pers. F/ norādīja, ka atceras 2010.gada 7.maija darījumu (darījums esot noticis pa dienu, tika iepirkta prece no SIA "Aerons" /adrese A/un pārdota SIA "Nemo Holdings" /adrese A/, kurai tur ir struktūrvienība) un ka arī pārējos darījumos ir bijis klāt un pārbaudījis preces (*tiesas sēdes protokols, lietas 83.-84.lapa*).

Tiesa atzina, ka arī šajā liecībā sniegtās ziņas ir savstarpēji pretrunīgas, proti, no vienas puses liecinieks strīdus darījumus nemaz neatceras, bet, no otras puses, norāda, ka pats ir piedalījies preču apskatē un nosvēršanā.

[4.15.3] SIA "Aerons" amatpersona /pers. I/ liecināja, ka 2010.gada maijā ir bijuši darījumi par nolietotu metāla tvertņu un metāla cauruļu piegādi SIA "Gigamet", preci piegādāja SIA "SVVP", piegāde notika ar transportlīdzekli, kuru piedāvāja piegādātāja (tātad – SIA "SVVP" pārstāvis), pārvadātājs bija SIA "Tranzīta Termināls", prece atradās /adrese C/, kur tā tika iekrauta, visdrīzāk transportlīdzeklis bija norīkots SIA "Gigamet" vajadzībām, kas nosaka, kur jāiekrauj prece. Vienlaikus liecinieks norādīja, ka nevar pateikt, vai /adrese C/ir bijis 2010.gada 7. un 11.maijā, parasti ar /pers.H/ (/pers.H/) tikās rūpnīcā /adrese B/. Liecinieks nevarēja apstiprināt, vai ir piedalījies preču iekraušanā strīdus darījumos (*tiesas sēdes protokols, lietas 85.lapa*).

Tiesa atzina, ka liecībā sniegtās ziņas neapstiprina strīdus preču faktisku piegādi, jo liecinieks nevarēja apstiprināt, ka ir piedalījies tieši strīdus preču piegādē.

[4.15.4] SIA "SVVP" amatpersona /pers. H/ liecināja, ka 7.maijā darījumi ar SIA "Aerons" viennozīmīgi nav bijuši, par 2010.gadu ir grūti pateikt, jo darījumu skaits bija liels. Preces parasti tika iepirktas Braslas ielā, kur atrodas angāri, autotransportu nodrošināja pasūtītājs caur SIA "Tranzīta termināls". Atbildot uz tiesas jautājumu, kā notika preču piegāde 2010.gada 7.maijā, /pers. H/ liecināja, ka tvertnes ir redzējis, bet ir grūti atcerēties, ko darījis 7.maijā. Liecinieks norādīja, ja ir viņa paraksts, tad darījums ir bijis (*tiesas sēdes protokols, lietas 85.-86.lapa*).

Tiesa, izvērtējot liecībā sniegtās ziņas, secināja, ka tās ir savstarpēji pretrunīgs – no vienas puses, liecinieks neatceras darījumus 2010.gada 11., 18. un 20.maijā un norāda, ka 7.maijā darījums viennozīmīgi nav bijis, bet, no otras puses, apgalvo, ka 2010.gada 7.maijā ir redzējis tvertnes.

[4.15.5] SIA "Chostner" amatpersonas /pers. J/ liecināja, ka ir veicis darījumus sabiedrības vārdā, SIA "Chostner" bija starpnieks. Darījumus ar SIA "SVVP" 2010.gada maijā neatcerējās, bet pieļāva, ka tie ir bijuši. Preci pārvadāja SIA "SVVP". /pers. J/ piedalījās pie preču nodošanas noliktavās /adrese F/ un /adrese J/, bet par konkrētajiem darījumiem neatceras. VID sniegtais paskaidrojums atbilst patiesībai (*tiesas sēdes protokols, lietas 87.-88.lapa*).

Tiesa secināja, ka liecinieka sniegtās ziņas ir vispārīgas, liecinieks nav spējis sniegt nekādu sīkāku informāciju par strīdus darījumu faktiskajiem apstākļiem, turklāt liecinieka norādītais, ka preču nodošana notika noliktavās /adrese J/ un /adrese F/, neatbilst pavadzīmēs norādītajam, ka preces tika izsniegtas /adrese D/. Līdz ar to šāda liecība neapstiprina darījumu faktisku esamību.

[4.15.6] No minētajām liecībām izriet, ka personas, kuras ir parakstījušas pavadzīmes par preču piegādi, konkrētus darījuma apstākļus neatceras un par darījumu faktisko norisi nespēj sniegt detalizētu skaidrojumu, vien norādot, ka dokumentu parakstīšana apliecina darījumu faktisku esamību. Tomēr apstākļos, kad VID pamatoti apšaubījis darījuma faktisku esamību, atsaukšanās uz attaisnojuma dokumentiem vien nav pietiekama un pati par sevi neapliecina darījumu faktisku esamību.

[4.16] Tiesa atzina, ka lietā konstatētie apstākļi – vienas un tās pašas preces vairākkārtīga pārdošana vienas dienas

laikā – vērtējami kopsakarā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem. Tā, piemēram, SIA "Chostner" amatpersona /pers. J/ tematiskās pārbaudes laikā 2010.gada 17.novembrī ir sniedzis paskaidrojumu VID, ka darījumi notikuši viņa klātbūtnē, pārsvarā līdz aptuveni trijiem pēcpusdienā, reizēm pārkraušana notika arī piecos sešos vakarā. Nopratināts kā liecinieks, /pers. J/ apstiprināja minēto paskaidrojumu patiesumu, papildus norādot, ka piegāde bija līdz sešiem vakarā, jo viņš atceras, ka bija tumšs (*tiesas sēdes protokols, lietas 88.lapa*). Ja šie paskaidrojumi atbilstu patiesībai, tad nāktos secināt, ka pēc preču piegādes SIA "Chostner" pulksten sešos vakarā šajā pašā dienā tiek noorganizēti vēl seši tālāki darījumi (kas ietver gan pušu vienošanos par darījuma būtiskajām sastāvdaļām, gan arī preču tālāku transportēšanu). Arī šie apstākļi liek apšaubīt darījumu faktisku esamību.

[4.17] Tiesa konstatēja pretrunīgus apstākļus arī attiecībā uz strīdus preču piegādi (transportēšanu).

[4.17.1] Tā, pieteicēja, lai apstiprinātu, ka preču piegāde faktiski ir notikusi, ir iesniegusi SIA "Tranzīta terminmāls" sastādītu ceļazīmi transportlīdzeklim MAN (valsts reģistrācijas numurs /TL numurs/) par laika posmu no 2010.gada 1. līdz 31.maijam (*lietas 66.lapa*), kā arī 2009.gada 10.janvāra līgumu starp SIA "KMM Metāls" un SIA "Tranzīta terminmāls" (*lietas 67.-68.lapa*).

Lietas materiālos ir arī SIA "Tranzīta terminmāls" 2010.gada 10.decembra vēstule (*lietas 40.lapa*), kurā sabiedrība norāda, ka ar SIA "SVVP", SIA "Aerons", SIA "Chostner" un SIA "SZ Baltik Komp" darījumi 2010.gada maijā nav bijuši, turklāt SIA "SVVP", SIA "Chostner" un SIA "SZ Baltik Komp" vispār nav zināmas.

[4.17.2] Tiesas sēdē SIA "Tranzīta terminmāls" amatpersona /pers. O/ liecināja, ka sabiedrībai ir līgums par metāllūžņu pirkšanu un pārdošanu ar SIA "KMM Metāls" un metāllūžņus no SIA "KMM Metāls" iepērk. SIA "Tranzīta terminmāls" sniedz arī transporta pakalpojumus. SIA "SVVP" tiešā veidā transporta pakalpojumi nav sniegti. Saskaņā ar līguma starp SIA "Tranzīta terminmāls" un SIA "KMM Metāls" 4.2.punktu transporta izmaksas ir iekļautas preces cenā. SIA "Tranzīta terminmāls" šajā gadījumā ir preces pircējs. SIA "KMM Metāls" kā pārdevējs norāda, kurā vietā ir iespējams saņemt preci. SIA "Tranzīta terminmāls" var arī nebūt darījuma attiecībās ar to personu, pie kuras atrodas prece. No lietas materiālos esošās ceļazīmes (*lietas 66.lapa*) redzams, ka tiek braukts pēc SIA "KMM Metāls" norīkojuma uz adresi /adrese C/ un /adrese D/. Iespējams, vispirms ir braukts uz /adrese C/, bet pēc tam uz /adrese D/. Ja tiek braukts pēc SIA „KMM Metāls" norīkojuma, tad gala rezultātā tiek saņemta prece, kas paredzēta SIA "Tranzīta terminmāls". Nevar izslēgt iespēju, ka tika braukts pēc preces, kas paredzēta SIA "Ilmeta", jo šāda varbūtība pastāv. Ja ir krava ar melnajiem metāllūžņiem, tad tā ir paredzēta SIA "Ilmeta". Šādā gadījumā samaksa par transporta pakalpojumiem tiek saņemta no SIA "Ilmeta". SIA „Tranzīta terminmāls" transportlīdzekļi ir speciāli paredzēti metāllūžņu pārvadāšanai. Iekraušanas process aizņem stundu vai divas, attālumi ir lieli. Pārsvarā preču pārvadāšana notiek vispārpieņemtajā darba laikā (*tiesas sēdes protokols, lietas 100.-104.lapa*).

[4.17.3] Lietas materiālos ir 2010.gada 5.oktobra tematiskās pārbaudes akts Nr.23.10-5.2/310 par veikto pārbaudi SIA "Tranzīta terminmāls" (*lietas 166.-168.lapa, pielikums Nr.1*), kurā tostarp konstatēts, ka par SIA "Ilmeta" sniegtajiem pakalpojumiem SIA "Tranzīta terminmāls" reizi mēnesī noformē darbu nodošanas-pieņemšanas aktu, pamatojoties uz darbinieku sniegto informāciju: /pers. P/ informē par SIA "Ilmeta" sniegtajiem pakalpojumiem "metāla placī" SIA "Tranzīta terminmāls" teritorijā, bet par konteineru un metāla pārvadāšanu SIA "Ilmeta" informācija tiek saņemta no darba drošības inženiera /pers. R/.

[4.17.4] SIA "KMM Metāls" amatpersona /pers. N/ liecināja, ka preces transportēšanu uzņemas pircējs. Piegādātājs norāda, kurā vietā transports nepieciešams. Tas tiek nodots SIA "Ilmeta", kurai jāsagādā transports. Lieciniekam nav zināms, kas notiek tālāk, jo prece no SIA "Nemo Holdings" tiek atvesta uz norādīto vietu. Liecinieks norādīja, ka SIA "KMM Metāls" nav saistības ar adresi /adrese C/ un /adrese D/, bet ir doti rīkojumi SIA "Ilmeta" veikt pārvadājumus (*tiesas sēdes protokols, lietas 82.-83.lapa*).

[4.17.5] SIA "Ilmeta" amatpersona /pers. S/ sniedza paskaidrojumu, ka SIA "Ilmeta" bija līgums ar SIA "Tranzīta terminmāls" par transporta un noliktavu pakalpojumiem. Strīdus darījumos SIA "KMM Metāls" piedāvāja metāllūžņus un norādīja adresi, uz kurieni braukt transporta līdzeklim, lai pārvestu metāllūžņus. Pēc tam tika informēts SIA "Tranzīta terminmāls" pārstāvis, kurš tālāk norīkoja šoferi uz attiecīgo adresi.

[4.17.6] Tiesa, izvērtējot minētos apstākļus, konstatēja, ka liecinieku /pers. O/ un /pers. N/ liecībās un SIA "Ilmeta" amatpersonas /pers. S/ paskaidrojumos ietvertās ziņas par faktiem ir pretrunā ar pavadzīmēs norādīto informāciju. Proti, kā izriet no strīdus pavadzīmēm, darījumā starp SIA "Ilmeta" un SIA "KMM Metāls" *transports netika izmantots*, kas liek izdarīt secinājumu, ka prece *jau atradās* /adrese A/ un nekur nebija jāpārvieto.

Tāpat ir pretrunas starp liecinieka /pers. O/ norādīto, ka SIA "Tranzīta terminmāls" metāllūžņus veda pēc SIA "KMM Metāls" norīkojuma, un SIA "Ilmeta" amatpersonas /pers. S/ paskaidrojumu, ka norīkojumu SIA "Tranzīta terminmāls" deva tieši SIA "Ilmeta".

Noskaidrotie apstākļi arī liecina, ka par SIA "Tranzīta terminmāls" sniegtajiem transporta pakalpojumiem tiek sastādīti darbu nodošanas-pieņemšanas akti un veikti savstarpēji norēķini. Tātad šādiem norēķiniem bija jābūt arī par strīdus darījumiem. Tomēr pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus tam, ka SIA "Tranzīta terminmāls" pēc SIA "Ilmeta" kā pircējas norīkojuma būtu pārvadājusi metāllūžņus. Arī no lietas materiālos esošā darbu nodošanas pieņemšanas akta Nr.31/05 par 2010.gada maijā sniegtajiem pakalpojumiem (*lietas 170.lapa, pielikums Nr.1*) un rēķina Nr.472 (*lietas 169.lapa, 177.lapa pielikums Nr.1*) nav izsecināms, ka SIA "Tranzīta terminmāls" būtu veikusi metāllūžņu pārvadāšanu no /adrese E/ un /adrese D/ līdz /adrese A/.

[4.18] Tiesa, ņemot vērā visu iepriekš minēto, atzina par pamatotu VID secinājums, ka strīdus preču piegāde faktiski nav notikusi.

Savukārt darījuma neesamība liedz atskaitīt priekšnodokli, jo priekšnodokli var atskaitīt vienīgi par reāli notikušu darījumu. Tas izriet no PVN piemērošanas sistēmas. Formālas darbības, piemēram, nodokļa rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi var neapliecināt reāli notikuša darījuma faktu. Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir vienīgi veiktas formālas darbības darījuma uzrādīšanai (piemēram, noformēti dokumenti), priekšnodoklis nevar tikt atskaitīts un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2012.gada 5.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-34/2012 8.punktu*).

Darījumu ķēžu veidošana, kuras atsevišķos posmos konstatējama faktisku darījumu neesība un kas pēc būtības pilnībā vai daļēji vērstas uz nepamatotu fiskālu priekšrocību gūšanu, var norādīt uz visu šajos darījumos iesaistīto personu saistību ar krāpšanos nodokļu jomā (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 8.oktobra lēmuma lietā Nr.SKA-914/2012 12.punktu*).

Līdz ar to pieteicējas rīcība, iegrāmatojot reāli nenotikušus darījumus, ir vērtējama kā krāpšanās nodokļu jomā.

[4.19] Pieteicēja norāda, ka par strīdus darījumiem ir veikts audits arī SIA "KMM Metāls", bet šajā gadījumā darījumi ir atzīti. Minēto tiesas sēdē apstiprināja arī VID pārstāve, norādot, ka SIA "KMM Metāls" audita pārbaudes laikā netika iegūti pietiekami pierādījumi, lai darījumus apstrīdētu.

Tiesa norādīja, ka atbilstoši Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 154.panta otrajai daļai nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Tiesai nav saistoši ne iestādes apsvērumi par to, kādi pierādījumi apstiprina vai izslēdz faktisku darījumu norisi, ne arī tas, kā iestāde šos pierādījumus vērtējusi citā lietā (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 8.oktobra lēmumu lietā Nr.SKA-914/2012*). Konkrētajā gadījumā tiesa, novērtējot lietā iegūtos pierādījumus, ir nonākusi pie secinājuma, ka strīdus darījumi faktiski nav notikuši. Tiesai nav pamata atkāpties no šā secinājuma tikai tālab, ka VID citā audita pārbaudē ir izdarījis citus secinājumus.

[4.20] Tiesa atzina, ka konkrētās lietas apstākļos VID pamatoti saskaņā ar likuma "Par nodokļiem un nodevām" $32.^3$panta pirmo un trešo daļu samazināja pieteicējai no budžeta atmaksājamo nodokļa summu par Ls 4836,95 un aprēķināja soda naudu Ls 2418,48 apmērā. Tiesa arī nekonstatēja acīmredzamu soda naudas nesamērīgumu, jo pieteicēja ir vainojama nodokļu tiesību pārkāpumā.

[5] Par pirmās instances tiesas spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar pieteikumā ietvertajiem argumentiem.

[5.1] Pieteicēja papildus norāda, ka tiesas secinājums, ka ir notikusi krāpšanas nodokļu jomā, ir prettiesisks, jo pati iestāde to nav saskatījusi (Finanšu policijā nav ierosināts kriminālprocess). Atzīstot, ka starpniecības darījumi kā tādi nav notikuši, tajā pašā laikā nav veikts ne audits, ne uzrēķins pārējiem darījumu partneriem. Pamatojoties uz vienlīdzības principu, tas bija jādara, jo attiecībā uz pārējiem iepriekš darījumos iesaistītajiem uzņēmumiem fakti ir vienādi.

[5.2] Tāpat tiesa spriedumā nav vērtējusi preces eksporta faktu, tādējādi pārkāpjot APL 251.panta piekto daļu.

[5.3] Tiesa nepareizi vērtējusi nopratināto liecinieku liecības, jo tās nav bijušas precīzas un tieši par strīdus darījumu. Būtu aizdomīgi, ja persona tiesas sēdē 2013.gada maijā sīki atcerētos darījumu, kas ir viens no dienā vairākiem veiktajiem darījumiem un kas noticis 2010.gada maijā, proti, pēc trīs gadiem.

[6] VID rakstveida paskaidrojumos apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu un lūdz Lēmumu atstāt negrozītu, pamatojoties uz Lēmumā minēto argumentāciju.

Papildus norāda, ka dokumenti par preču realizāciju nepierāda to saņemšanu no deklarētā darījuma partnera, par ko lietā ir strīds. Preču iegāde un to realizācija ir divi atšķirīgi darījumi.

Nevar piekrist apelācijas sūdzībā norādītajam, ka tiesa nepareizi un pretēji APL 154.pantam ir vērtējusi liecinieku liecības, jo tas vien, ka procesa dalībnieka un tiesas viedoklis par lietas izspriešanai nepieciešamajiem pierādījumiem atšķiras, nevar būt par pamatu secinājumam, ka tiesa nav objektīvi novērtējusi lietā esošos pierādījumus.

[7] Administratīvās apgabaltiesas sēdē pieteicējas pārstāve pieteikumu un apelācijas sūdzību uzturēja, pamatojoties uz tajos norādītajiem apsvērumiem.

Atbildētājas pārstāve pieteikumu un apelācijas sūdzību neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumos tiesai norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdē nopratināts liecinieks /pers. K/.

Motīvu daļa

[8] Noklausījusies procesa dalībnieku paskaidrojumus un liecinieka liecību, novērtējusi lietā esošos pierādījumus to kopsakarā, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[10] Pieteicējas apelācijas sūdzībā izteiktos argumentus apgabaltiesa atzīst par nepamatotiem.

[10.1] Pieteicēja norāda, ka tiesas secinājums, ka ir notikusi krāpšanas nodokļu jomā, ir prettiesisks, jo pati iestāde to nav saskatījusi (Finanšu policijā nav ierosināts kriminālprocess).

Apgabaltiesa šo pieteicējas norādi atzīst par nepamatotu, jo konkrētajā gadījumā tiesa aplūkoja krāpšanu PVN jomā, nevis pieteicējas vai kāda cita darījuma dalībnieka izdarīto noziedzīgo nodarījumu kriminālprocesuālajā aspektā.

Arī Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka nodokļu rēķina saņēmējam nevar tikt atteiktas priekšnodokli samaksātā PVN atskaitīšanas tiesības, pamatojoties uz to, ka, ņemot vērā šī rēķina izsniedzēja īstenoto krāpšanu vai pieļautās nelikumības, ar šo rēķinu saistītais darījums ir uzskatāms par tādu, kurš faktiski nav noticis, ja vien netiek pierādīts, ņemot vērā objektīvus pierādījumus un nepieprasot minētā nodokļu rēķina saņēmējam veikt pārbaudi, kura tam nav jāveic, ka šis saņēmējs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā PVN jomā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2013.gada 28.februāra sprieduma lietā Nr.C-563/11 Forvards V 44.punktu*).

Ievērojot minēto, krāpšana PVN jomā, kas tiek aplūkota nodokļu maksāšanas aspektā, aptver darbības, kad darījums faktiski nav noticis, bet par to ir izsniegts rēķins, kas pamato PVN priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības kādai personai.

Apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa pamatoti vērtēja konkrētās lietas ietvaros iespējamo krāpšanu PVN jomā, kā arī to, vai pieteicēja kā preču saņēmējs zināja vai tai bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā PVN jomā.

Apgabaltiesas ieskatā lietā esošo pierādījumu kopums to kopsakarā pārliecinoši apliecina faktu, ka konkrētajos par metāllūžņiem noformētajos darījumos, vērtējot darījuma ķēdi kopumā, nav notikusi reāla preču piegāde, bet ir notikusi tikai dokumentu noformēšana bez faktiski notikušajiem darījumiem, kas ir traktējama kā krāpšana PVN jomā.

Konkrētajā lietā notika pieteicējas nodokļu audits, un administratīvais akts izdots attiecībā uz pieteicēju. Tas, ka nodokļu auditi nav veikti visiem ķēdē iesaistītājiem uzņēmumiem vai iestādes kļūdas dēļ citam darījuma dalībniekam (SIA "KMM Metāls") strīdus darījumi tika atzīti, nevar būt par tiesisku pamatu atzīt darījumu arī pieteicējai, ja šajā lietā tiesa, vadoties no pierādījumu kopuma, nonāk pie secinājuma, ka darījumi nav notikuši.

[10.2] Pieteicēja norāda, ka tiesa spriedumā nav vērtējusi preces eksporta faktu, tādējādi pārkāpjot APL 251.panta piekto daļu.

Apgabaltiesa par pamatotu atzīst VID norādi, ka preču piegāde pieteicējai un vēlāk pieteicējas veiktais preču eksports ir divi atsevišķi darījumi.

Būtisks ir fakts, ka metāllūžņi ir prece, kurai nav individuāla rakstura, un kura izcelsmi tādēļ grūti izsekot, jo vairāk, ja metāllūžņi tikuši pārstrādāti, kā to norāda pieteicēja.

Tāpēc apstāklis, ka pieteicēja kādus tās īpašumā esošus pārstrādātus metāllūžņus ir eksportējusi, neapstiprina to, ka tas ir metāls, kas varēja būt saņemts apstrīdētajā darījumā, jo vairāk, ja no pierādījumu kopuma lietā izriet, ka strīdus preces – konkrētajā piegādes ķēdē saņemto metāllūžņu, – nav bijis.

Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka lietā neapstiprinās pieteicējas norāde par to, ka tieši strīdus metālu tā vēlāk eksportēja, jo minētie apstākļi nav pierādīti.

[10.3] Pieteicēja norāda, ka tiesa nepareizi vērtējusi nopratināto liecinieku liecības, jo tās nav bijušas precīzas un tieši par strīdus darījumu. Būtu aizdomīgi, ja amatpersonas atcerētos šos darījumus, jo tie notika pirms trīs gadiem.

Apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību uz apstākli, ka liecinieku liecības lietā bija ne tikai neprecīzas, t.i., nesniedza detalizētu vai kādu identificējamo informāciju par konkrētajām strīdus preču piegādēm, bet tās bija arī savstarpēji pretrunīgas; pirmās instances tiesa detalizēti norādīja, kādos apstākļos ir pretrunas, un kādēļ liecības neapstiprina preču piegādes faktu, un apgabaltiesa, atzīstot šo tiesas motivāciju par pareizu, tai pievienojusies. Apgabaltiesas ieskatā pirmās instances tiesa pierādījumu novērtēšanā ievērojusi APL 154.panta prasības.

Apgabaltiesas ieskatā fakts, ka nav notikusi preces piegāde, bet tikai dokumentu noformēšana, ir pierādīts ar lietā konstatētajiem faktiem.

Pirmkārt, nav konstatējama reāla preces esība darījumu ķēdes sākumposmos (SIA "SZ Baltik Komp", SIA "ITPF", SIA „A.G.K."), kas izslēdz arī jau sākotnēji neesošas preces turpmākas piegādes.

Otrkārt, kā to pamatoti norādīja pirmās instances tiesa, pretrunīgas darījumos iesaistīto personu liecības neapstiprina reālu darījumu faktu.

No lietas izriet vairāku darījuma ķēdē iesaistīto dalībnieku saistība. No Uzņēmumu reģistra datu bāzēs esošās informācijas izriet, ka par SIA "KMM Metāls" amatpersonām vienā laikā bijuši /pers. O/, /pers. E/ un /pers. N/; /pers. N/ un /pers. E/ vienā laikā bijuši arī SIA "Nemo Holdings" amatpersonas; /pers. N/ bija arī SIA "Gigamet" valdes priekšsēdētājs tieši pirms /pers. F/; /pers. O/ bija arī SIA "Tranzīta terminmāls" (norādīts kā preču transportētājs divos darījumos ķēdē) amatpersona; revidents /pers. T/ pildīja šo amatu SIA "Nemo Holdings", SIA "KMM Metāls" un SIA "Aerons"; SIA "Nemo Holdings" valdes locekle /pers. D/ bija arī SIA "Gigamet" un SIA "Aerons" grāmatvede; pieteicējas amatpersona /pers. U/ bija arī SIA "KMM Metāls" un SIA "Tranzīta terminmāls" (norādīts kā preču transportētājs divos posmos) amatpersona.

Arī pieteicējas pārstāve tiesas sēdē paskaidroja, ka vairākas ķēdē iesaistīto uzņēmumu amatpersonas ir savstarpēji pazīstamas, jo darbojas vienā nozarē – metāllūžņu nozarē, kurā Latvijā darbojas nedaudz uzņēmumi.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa konstatē, ka darījumu ķēdes pēdējos posmos iesaistīto uzņēmumu amatpersonas bija savstarpēji pazīstamas, un uzņēmumu starpā konstatējama saistība, jo dažas personas vienlaikus ieņēma amatus vairākos darījumu ķēdē iesaistītajos uzņēmumos.

Kā norādījusi Eiropas Savienības Tiesa, tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana,

izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 Halifax 81.punktu*).

Konkrētajā gadījumā ir konstatējama gan saistība starp uzņēmējiem, gan dokumentāri noformēto darījumu pilnīgi mākslīgs raksturs, jo preces kā tādas jau ķēdes sākumposmā nav bijis.

Apgabaltiesas ieskatā uzņēmumu amatpersonas sniedz liecības, kas atbilst fiktīvi noformētajiem dokumentiem, jo katrs no ķēdē iesaistītiem uzņēmumiem ir ieinteresēts iegūt tiesības atskaitīt priekšnodokli saistībā ar šo faktiski nenotikušo darījumu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 254., 304., 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Ilmeta" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 23.februāra lēmuma Nr.22.4.7/12709 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja K.Krastiņa

Tiesneses A.Kovaļevska

L.Vīnkalna