Lietas Nr. A420570012
Lietas arhīva Nr. A42-00458-14/13

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 8.augustā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnesis O. Priedītis,

piedaloties pieteicējas SIA „ADG Serviss" pārstāvei /pers. A/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei Paulai Hvesko,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „ADG Serviss" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 2.oktobra lēmuma Nr.22.4.6/78499 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2011.gada 2.septembra līdz 2012.gada 14.maijam SIA „ADG Serviss" veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2009.gada oktobri – 2010.gada decembri, iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) auditu par 2010.gada janvāri – 2011.gada martu, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2010.gadu.

Pēc pārbaudes ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 14.maija lēmumu Nr.23.9/475 SIA „ADG Serviss" papildus tika aprēķināts PVN Ls 9267,97, soda nauda Ls 2780,4, nokavējuma nauda Ls 2826,95, VSAOI Ls 1310,32, soda nauda Ls 3930,96, nokavējuma nauda Ls 319,72, IIN soda nauda Ls 3960, samazināts budžetā maksājamais PVN par 2179,74, samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 6702,66 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls 2010,8 apmērā, kā arī palielināts no budžeta atmaksājamais PVN par Ls 89,74. Vienlaikus ar minēto lēmumu samazināti iepriekšējo taksācijas periodu nesegtie zaudējumi par Ls 2520.

Nepiekrītot lēmumam, SIA „ADG Serviss" to apstrīdēja VID ģenerāldirektorei.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2012.gada 2.oktobra lēmumu Nr.22.4.6/78499 nolemts atstāt negrozītu VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 14.maija lēmumu Nr.23.9/475 daļā par SIA „ADG Serviss" papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN Ls 9 267,97, soda naudu Ls 2 780,4, nokavējuma naudu Ls 2 826,95, VSAOI Ls 1 310,32, soda naudu Ls 3 930,96, nokavējuma naudu Ls 319,72, IIN soda naudu Ls 3 960, samazināto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 6 702,66, par to aprēķināto soda naudu Ls 2 010,8, kā arī samazināto budžetā maksājamo PVN Ls 89,74. Daļā par SIA „ADG Serviss" palielināto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 89,74 un samazināto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 2 090 lēmums ir atcelts. Lēmums pamatots ar turpmāk minēto.

[2.1] 2009.gada oktobra – decembra PVN deklarācijās uzrādītajā priekšnodoklī SIA „ADG Serviss" ir iekļāvusi Ls 9 633,82 atbilstoši vairākiem SIA „Chilli Promotion" vārdā noformētiem rēķiniem, kuros kā darījuma apraksts norādīts „Reklāmas, mārketinga pakalpojumi (par Vāciju)".

SIA „ADG Serviss" nav iesniegusi auditam dokumentus par reklāmas būtību un objektiem, par pasūtīto darbu izpildi.

Kā pamatu minētajiem rēķiniem SIA „ADG Serviss" iesniegusi 2009.gada 6.maija reklāmas pakalpojumu līgumu Nr. 0509-1, kas noslēgts starp SIA „ADG Serviss" (pasūtītājs) un SIA „Chilli Promotion" (izpildītājs). No SIA „ADG Serviss" puses līgumu parakstīja /pers. D/ un no SIA „Chilli Promotion" puses – /pers. E/.

Līgumā noteikts, ka pasūtītājs pasūta reklāmas un marketinga pakalpojumus Vācijā, tajā skaitā juridiskos un tulkošanas pakalpojumus, savukārt izpildītājs apņemas iesniegt pasūtītājam reklāmu par summu, ne mazāku par Ls 100 mēnesī, kā arī līgumā noteikts, ka grozījumi un papildinājumi iesniegtajai reklāmai tiek iesniegti termiņos, kuri norādīti līguma pielikumā Nr. 3.

Līguma pielikumā Nr.1 ir norādīti pakalpojumu izcenojumi, bet nav norādīta informācija par darbu izpildes termiņiem. Izrakstītajos rēķinos nav atsauce uz noslēgto līgumu Nr.0509-1, turklāt rēķinos norādītais pakalpojumu apraksts nav identificējams ar pakalpojumiem, kuru izcenojumi norādīti līguma pielikumā Nr.1.

Lai gan SIA „ADG Serviss" /Amats/ /pers. D/ savos paskaidrojumos norādīja, ka uzņēmums apmaksāja SIA „Chilli Promotion" rēķinus par reklāmas pakalpojumiem klientu piesaistei Vācijā, taču auditam nav iesniegti dokumenti, kas apliecinātu, ka 2009.gadā SIA „ADG Serviss" veikusi darījumus ar Vācijas uzņēmējiem.

Izvērtējot iegūto informāciju, VID secināja, ka nevar gūt apstiprinājumu, ka SIA „Chilli Promotion" vārdā noformētajos rēķinos norādītie pakalpojumi ir reāli saņemti.

[2.2] 2010.gada 13.jūlijā SIA „ADG Serviss" izrakstīja SIA „Aluminium Building Technologies" rēķinu Nr.l3072010-1 (darījuma vērtība Ls 8 712,45, PVN Ls 1 829,61), kurā kā darījuma apraksts norādīts „Par reklāmas un mārketinga pakalpojumiem (Humboldt, Berlīne)". SIA „ADG Serviss" auditam nav iesniegusi dokumentus par pakalpojumu būtību, to objektiem, par pakalpojumu izpildi.

SIA „ADG Serviss" /Amats/ /pers. D/ savos paskaidrojumos par minēto darījumu norādīja, ka rēķinam ir kompensējošs saturs, jo SIA „ADG Serviss" apmaksāja SIA „Chilli Promotion" reklāmas pakalpojumus klientu piesaistei Vācijā, līdz ar to izmaksas tika sadalītas.

Tā kā auditā netika iegūti apliecinājumi, ka SIA „ADG Serviss" reāli ir saņēmusi SIA „Chilli Promotion" vārdā noformētajos rēķinos norādītos pakalpojumus, VID secināja, ka SIA „ADG Serviss" nevarēja

realizēt faktiski nesaņemtos pakalpojumus.

Turklāt SIA „ADG Serviss" valdes priekšsēdētājs un īpašnieks (no 2009.gada 31.marta) /pers. D/ vienlaikus (no 2009.gada 17.februāra līdz 2012.gada 5.aprīlim) bija SIA „Aluminium Building Technologies" /Amats/, savukārt SIA „Chilli Promotion" /Amats/ (no 2004.gada 15.decembra līdz 2010.gada 28.aprīlim) /pers. E/ vienlaikus (no 2009.gada 17.februāra līdz 2010.gada 2.augustam) bija SIA „Aluminium Building Technologies" /Amats/.

VID secināja, ka minētās personas ir saistītas personas likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta „g" apakšpunkta izpratnē, kuras veikušas saskaņotu darbību, kas vērsta uz nodokļu samazināšanu.

[2.3] SIA „ADG Serviss" 2010.gada jūlija – septembra PVN deklarācijās norādītajā priekšnodoklī ir iekļāvusi Ls 3 390,72, kā arī 2010.gada izdevumos – Ls 16 146,28 saskaņā ar SIA „AZ 73" vārdā noformētajām pavadzīmēm par preču (montāžas putas, kokskaidu palodzes, akmens vate un citi celtniecības materiāli) piegādi. Minētās pavadzīmes no SIA „AZ 73" puses parakstīja /pers. H/ (/Amats/no 2010.gada 2.jūlija līdz 2011.gada 8.jūlijam), kurš ir miris 2011.gada 8.jūlijā.

VID rīcībā esošā informācija liecina, ka SIA „AZ 73" reģistrētais pamatdarbības veids ir pārējā darbība veselības aizsardzības jomā un citur neklasificēts pasažieru sauszemes transports. Struktūrvienības nav reģistrētas. No 2010.gada 1.jūnija, sabiedrība nav deklarējusi nevienu darba ņēmēju. 2010.gada 2.novembrī sabiedrība izslēgta no VID ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar PVN deklarāciju neiesniegšanu.

No 2009.gada 1.decembra līdz 2010.gada jūnijam SIA „AZ 73" netika deklarējusi saimnieciskas darbības veikšanu, iesniedzot PVN deklarācijas ar tajās norādīto darījumu vērtību Ls 0. Savukārt PVN deklarāciju par 2010.gada 3.ceturksni SIA „AZ 73" ir iesniegusi bez pielikumiem, tādējādi neuzrādot darījumus ne ar vienu darījuma partneri, t.sk. ar SIA „ADG Serviss".

Tāpat pavadzīmēs norādītā numerācija liecina par to, ka trīs mēnešu laikā dokumenti ir noformēti tikai ar vienu darījuma partneri, kas nav raksturīgs normālai saimnieciskajai darbībai. Visās pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese/, kurai nav saistības ar SIA „AZ 73" vai SIA „ADG Serviss" saimnieciskās darbības vietu (nav sabiedrību juridiskā vai struktūrvienības adrese). Pavadzīmēs ir norādīta arī transporta izmantošana, bet SIA „AZ 73" īpašumā vai turējumā nav reģistrēti transporta līdzekļi.

Saskaņā ar pavadzīmēs norādīto SIA „AZ 73" preci piegādāja, bet SIA „ADG Serviss" saņēma attiecīgi 2010.gada 18.jūlijā un 2010.gada 19.septembrī, kas bija brīvdiena (svētdiena). No SIA „ADG Serviss" auditam iesniegtajām darba laika uzskaites tabelēm par 2010.gada jūliju un 2010.gada septembri visiem darbiniekiem (arī /Amats/ /pers. D/) norādītajos datumos bija brīvdiena. Līdz ar to pavadzīmēs minētā informācija ir nepatiesa.

Ievērojot iepriekšminēto nav gūts apstiprinājums SIA „ADG Serviss" darījumu ar SIA „AZ 73" faktiskajai esamībai.

[2.4] SIA „ADG Serviss" 2009.gada decembra PVN deklarācijā norādītajā priekšnodoklī ir iekļāvusi Ls 4 685,96, kā attaisnojuma dokumentu norādot SIA „Aluminium Building Technologies" 2009. gada 15.decembra faktūrrēķinu Nr.15122009-1 un 18.decembra faktūrrēķinu Nr. 18122009-1 (kopējā darījumu vērtība Ls 22 314,1 un PVN Ls 4 685,96), bet minētie rēķini netika iesniegti pārbaudei.

Līdz ar to auditā netika atzīts SIA „ADG Serviss" 2009.gada decembra PVN deklarācijā uzrādītais priekšnodoklis Ls 4 685,96 apmērā, jo nav iesniegts nodokļa rēķins un nevar konstatēt, vai priekšnodokļa atskaitījumi veikti ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[2.5] Auditā konstatēts, ka SIA „ADG Serviss" periodā no 2010.gada 1.marta līdz 30.aprīlim Vācijas

uzņēmumam *HUMBOLDT LLC & Co KG* sniedza celtniecības pakalpojumus, par ko liecina 2010.gada 1.martā noslēgtais līgums, SIA „ADG Serviss" izrakstītie rēķini (*invoice*): 19.marta Nr.19032010-1 (darījuma vērtība *euro* 17 550), 12.aprīļa Nr. 12042010-1 (darījuma vērtība *euro* 17 550), 5.maija Nr.05052010-1 (darījuma vērtība *euro* 23 400). Minēto faktu apstiprina arī Vācijas nodokļu administrācijas sniegta informācija.

Uz VID pieprasījumiem SIA „ADG Serviss" amatpersona 2011.gada 11.novembrī un 2012.gada 11.aprīlī sniedza informāciju, ka pakalpojumu sniegšanai Vācijā bija piesaistīti vienpadsmit darbinieki. Tā kā 2010.gada martā – aprīlī SIA „ADG Serviss" deklarējusi tikai divus darba ņēmējus – /pers. D/ un /pers. L/, tad auditā secināts, ka celtniecības darbu izpildes nodrošināšanai minētajā periodā sabiedrība ir nodarbinājusi vienpadsmit fiziskās personas, kuras nav iespējams identificēt, kā arī nav iespējams noteikt šīm personām faktiski izmaksāto atlīdzību.

Līdz ar to pārbaudē, pamatojoties uz Ministru kabineta 2008.gada 23.septembra noteikumu Nr.791 „Noteikumi par minimālo mēneša darba algu un minimālo stundas tarifa likmi" 2.punktu, tika noteikts papildus ar VSAOI apliekamais objekts 2010.gada martā – aprīlī (aprēķināta darba samaksa neidentificējamām personām) Ls 3960 apmērā.

[3] 2012.gada 5.novembrī Administratīvajā rajona tiesā saņemts SIA „ADG Serviss" (turpmāk – pieteicēja) pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minēto.

[3.1] Pieteicēja sadarbībā ar SIA „Aluminium Building Technologies" vienojās par darbības paplašināšanu un pakalpojumu sniegšanas uzsākšanu Vācijas Republikā. Tā kā pieteicēja bija specializējusies celtniecības darbu veikšanā, savukārt SIA „Aluminium Building Technologies" – alumīnija logu konstrukciju uzstādīšanā, tad sabiedrības vienojās par kopēju sadarbību reklāmas un mārketinga pasākumu veikšanā ar kopēju mērķi atrast pasūtījumus Vācijā. Saskaņā ar vienošanos pieteicēja apņēmās atrast sadarbības partneri klientu piesaistei, reklāmas un mārketinga pakalpojumiem gan celtniecības darbu veikšanai, gan specializēto alumīnija konstrukciju uzstādīšanai, bet SIA „Aluminium Building Technologies" uzņēmās pēc pieteicējas piestādītajiem rēķiniem apmaksāt daļu no šiem pakalpojumiem.

Starp pieteicēju un SIA „Chilli Promotion" tika noslēgts reklāmas pakalpojumu līgums. Noslēgtā līguma ietvaros SIA „Chilli Promotion" sniedza klientu meklēšanas un piesaistes pakalpojumus Vācijā, kas ietvēra arī tirgus izpēti, saraksti, tikšanās un pārrunas ar potenciālajiem partneriem, sadarbības noteikumu apspriešanu, juridisko palīdzību u.c.

SIA „Chilli Promotion" darbību rezultātā pieteicēja 2010.gada 1.martā noslēdza līgumu ar Vācijas Republikas uzņēmumu *HUMBOLDT LLC&Co KG*. Par sniegtajiem pakalpojumiem pieteicēja veica norēķinu ar SIA „Chilli Promotion" atbilstoši noslēgtā līguma noteikumiem pēc pakalpojuma saņemšanas, noformējot atbilstošus nodokļa attaisnojuma rēķinus. Faktu, ka reklāmas un mārketinga pakalpojumu pieteicēja ir saņēmusi apliecina noslēgtais līgums ar Vācijas Republikas uzņēmumu *HUMBOLDT LLC&Co KG*.

Nav strīda par to, ka SIA „Chilli Promotion" pakalpojumu sniegšanas brīdi bija reģistrēta kā PVN maksātājs. SIA „Chilli Promotion" piestādītie nodokļu rēķini ir noformēti atbilstoši likuma prasībām un tie ir identificējami ar konkrēto līgumu, jo 2009.gadā pieteicējai bija noslēgts tikai viens līgums par reklāmas un mārketinga pakalpojumiem Vācijā.

[3.2] Tā kā daļa no šiem SIA „Chilli Promotion" pakalpojumiem tika sniegti SIA „Aluminium Building Technologies" interesēs, jo SIA „Aluminium Building Technologies" arī guva ienākumus no Vācijas uzņēmuma *HUMBOLDT LLC&Co K.G*, tad saskaņā ar iepriekš noslēgto vienošanos, pieteicēja par

pakalpojumiem šī klienta piesaistei 2010.gada 13.jūlijā piestādīja SIA „Aluminium Building Technologies" rēķinu par summu LVL 8712,45 norādot konkrētu pakalpojuma veidu, tādējādi pārdodot no SIA „Chilli Promotion" saņemto pakalpojumu.

[3.3] Fakts, ka pieteicēja, SIA „Chilli Promotion" un SIA „Aluminium Building Technologies" amatpersonas ir savstarpēji pazīstamas, kā arī VID nepamatotie secinājumi, ka nav gūts apstiprinājums, ka SIA „Chilli Promotion" izrakstītajos rēķinos norādītie pakalpojumi reāli ir saņemti, nav pietiekams pamatojums, lai konstatētu saskaņotas darbības, kas vērstas uz nodokļu samazināšanu.

[3.4] Likums neliedz preču izsniegšanu veikt vietā, kas nav darījumu dalībnieku juridiskās adreses, tāpat arī nav aizliegta saimnieciskās darbības veikšana, izmantojot vienu sadarbības partneri, un preču pieņemšana svētdienās.

SIA „AZ 73" piegādāja pieteicējai pakalpojumu izpildei nepieciešamos būvniecības palīgmateriālus, kuri vēlāk tika izmantoti pieteicējas pakalpojumu sniegšanā un VID varēja pēc pieteicējas grāmatvedības dokumentiem to pārbaudīt un izsekot šo darījumu norisei. Palīgmateriālu piegādei nebija nepieciešami īpaši transporta līdzekli vai darbaspēka resursi, jo šie materiāli nav apjomīgi. Normālā saimnieciskā darbībā bieži izveidojas situācijas, ka prece ir jāpieņem brīvdienās, jo jau nākamajā darba dienā tai ir jābūt objektā, lai izmantotu būvniecībā. Tādējādi uzņēmuma amatpersonas ir spiestas veikt savus pienākumus arī brīvdienās, lai nodrošinātu uzņēmuma saimnieciskās darbības nepārtrauktību. Tā kā preču saņemšana neprasa ilgu laiku, tad nav loģiski un saprātīgi prasīt, lai šo darījumu atzīšanai, pāris minūtes, ko aizņem preču pieņemšana, tiktu uzskaitītas darba laika tabelē.

No SIA „AZ 73" saņemtie preču rēķini satur patiesu informāciju, ir noformēti atbilstoši visām prasībām un tie ir atzīstami par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem, uz kuru pamata tiek veikti ieraksti grāmatvedības reģistros. Darījumu noslēgšanas brīdī SIA „AZ 73" VID bija reģistrēta kā PVN maksātājs un rēķinus ir parakstījusi tās amatpersona. Ar dokumentiem ir pierādīts, ka SIA „AZ 73" pakalpojumi sniegti pieteicējas saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

[3.5] Neatzīstot pieteicējas tiesības uz priekšnodokli pēc 2009.gada decembra PVN deklarācijas par SIA „Aluminium Building Technologies" 2009.gada 15.decembra faktūrrēķinu Nr.15122009-1 un 2009.gada 18.decembra faktūrrēķinu Nr. 18122009-1 VID ir norādījis, ka auditam nav uzrādīti minētie rēķini.

Minētie rēķini ir pievienoti SIA „ADG Serviss" grāmatvedības dokumentiem un audita laikā VID noteikti tika uzrādīti.

[3.6] Pēc līguma noslēgšanas ar Vācijas uzņēmumu *HUMBOLDT LLC&Co K.G* pieteicēja veica pasākumus, lai nodrošinātu pakalpojuma izpildi, t.sk., meklēja darbiniekus, iepirka materiālus, slēdza vienošanās par to piegādēm. Būvniecības darbi objektā tika uzsākti tikai 2010.gada 3.maijā, un no šī brīža objektā nodarbinātie darbinieki faktiski uzsāka darbu veikšanu un viņiem tika aprēķināta un izmaksāta darba alga, veicot visus ar to saistītos maksājumus.

Visi projektā iesaistītie 11 darbinieki ar darba uzsākšanas brīdi tika piereģistrēti VID, un par tiem pieteicēja sāka veikt nodokļu maksājumus. Audita laikā visi šie darbinieki tika identificēti un daži no tiem sniedza VID paskaidrojumus, kuros apstiprināja šos faktus.

Tā kā *HUMBOLDT LLC&Co K.G* apmaksāja avansa rēķinus un rēķinus par sagatavošanas darbiem 2010.gada martā – aprīlī, tad VID nepamatoti secināja, ka visi projektā vēlāk iesaistītie darbinieki tika nodarbināti šajā laikā, kas neatbilst patiesībai.

[4] Rakstveida paskaidrojumā VID pieteikumu neatzīst, atsaucoties uz pārsūdzētajā Lēmumā minētajiem argumentiem. Papildus paskaidrojumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] SIA „Chilli Promotion" vārdā noformētajos rēķinos norādītais pakalpojumu formulējums ir pārāk plašs un nekonkrēts, neļaujot konstatēt pakalpojumu būtību. Tāpat minētajos rēķinos nav norādīts pakalpojumu sniegšanas laiks un vieta un tos nevar identificēt ar 2009.gada 6.maija līgumā Nr.0509-1 norādīto līguma priekšmetu, turklāt rēķinos nav atsauce uz līgumu.

Pieteicēja kļūdaini uzskata, ka faktu, ka reklāmas un mārketinga pakalpojumus viņa ir saņēmusi apliecina noslēgtais līgums ar Vācijas Republikas uzņēmumu *HUMBOLDT LLC&Co K.G*.

[4.2] Tāpat kritiski ir vērtējami pieteicējas pieteikuma pielikumā pievienotie SIA „Aluminium Building Technologies" faktūrrēķini Nr.15122009-1 un Nr.18122009-1, jo uz minēto rēķinu neesamību audita lietā tika norādīts jau audita pārskatā, bet pieteicēja 2012.gada 19.jūnija sūdzībā VID ģenerāldirektoram nenorādīja argumentus par attiecīgo rēķinu neesamību.

[5] Tiesas sēdēs pieteicēja pārstāve pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz norādītajiem argumentiem. Papildus paskaidroja turpmāk minēto.

[5.1] SIA „Chilli Promotion" sniedza reklāmas pakalpojumus un ne tikai reklāmas, bet arī mārketinga pakalpojumus. Viņi veica arī tirgus izpētes pakalpojumus un saskaņoja darījuma līgumu, to apliecina papildus iesniegtā elektroniskā sarakste. Ir norādītas arī konkrētas personas, kas veica visas šīs darbības. Nav pamatots VID uzskats, ka šāds darījums netika izpildīts un ir fiktīvs. Darījuma ar SIA „Chilli Promotion" rezultātā tika noslēgts līgums ne tikai ar *HUMBOLD LLC&Co KG*, bet arī kā apakšuzņēmējam veicot darbus ar SIA „Aluminium Building Technologies".

[5.2] Iesniedzot papildus pierādījumus, pieteicēja pievienoja arī dokumentus, kas apliecina, ka adresē, kur tika piegādāti materiāli no SIA „AZ 73", pieteicēja nomā ne tikai biroja telpas, bet arī noliktavas telpu, kurā tika uzglabāti šie materiāli. Ir iesniegts nomas līgums par telpu nomu. Ir pierādījumi par to, ka šāda nomas maksa ir samaksāta, visi materiāli ir izmantoti objektos, kas tajā laikā tika veikti pēc līgumiem ar pasūtītājiem. Lietā ir iesniegti arī pierādījumu līgumi ar šiem pasūtītājiem, pierādījumi par ieņēmumiem, kas tika gūti no šo darbu izpildes.

[5.3] Šobrīd apstrīdētie SIA „Aluminium Building Technologies" rēķini ir iesniegti. Līdz ar to nav nekāda pamata šos darījumus neatzīt.

[5.4] Darbinieki, kas strādāja *HUMBOLD LLC&Co KG* uzsāka darbu maijā, to apstiprināja liecinieki un tas izriet arī no pieteicējas elektroniskās sarakstes šī uzņēmuma pārstāvi.

[6] VID pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, atsaucoties uz Lēmumā un paskaidrojumā tiesai norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[7] Lietā izšķirams jautājums, vai Dienests pamatoti liedza pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās nodokļa summas, pamatojoties uz SIA „Chilli Promotion", SIA „AZ 73" un SIA „Aluminium Building Technologies" izrakstītajiem rēķiniem.

[8] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu ir pievienotās vērtības nodokļa summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā pievienotās vērtības nodokļa rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim)*. Savukārt atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi konstatēts, ka atbilstoši norādītajai tiesību normai priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem *(sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punktu)*. Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību.

Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru *(sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā C-563/11),* secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneriem. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākās tiesas nolēmumos norādīts, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punktu).*

Turklāt, attīstot tiesu praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokļa tiesības ir liedzamas, ja ir konstatējams viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punktu).*

Ņemot vērā iepriekš norādīto, kā arī ievērojot, ka Dienests liedzis pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus, tiesa turpmāk pārbaudīs, vai pieteicējas darījumos ar SIA „Chilli Promotion", SIA „AZ 73" un SIA „Aluminium Building Technologies" ir konstatējams kāds no minētajiem nosacījumiem.

[9] Pieteicēja 2009.gada oktobra – decembra PVN deklarācijās uzrādītajā priekšnodoklī ir iekļāvusi Ls 9 633,82 atbilstoši sešiem SIA „Chilli Promotion" vārdā noformētiem rēķiniem. Dienests audita veikšanas un Lēmuma pieņemšanas laikā ir nonācis pie secinājuma, ka pieteicēja faktiski nav saņēmusi pakalpojumus no SIA „Chilli Promotion". Tiesa, vērtējot Dienesta lēmuma liegt pieteicējai priekšnodokļa atskaitījuma tiesības saistībā ar šiem darījumiem pamatotību, norāda sekojošo.

[9.1] SIA „Chilli Promotion" izrakstītajos rēķinos kā sniegtais pakalpojums norādīts – reklāmas, mārketinga pakalpojumi (par Vāciju). Atbilstoši pieteicējas Dienestā un tiesā sniegtajiem

paskaidrojumiem, šie izrakstītie rēķini ir saistāmi ar 2009.gada 6.maija reklāmas pakalpojumu līgumu Nr. 0509-1, kas noslēgts starp pieteicēju kā pasūtītāju un SIA „Chilli Promotion" kā izpildītāju.

Lietā nav strīda, ka procesa laikā Dienestā pieteicēja neiesniedza nekāda cita veida dokumentus (pieņemšanas – nodošanas aktus, sarakste, izstrādātie materiāli, u.c.), kas ļautu pārbaudīt un pārliecināties par saņemto pakalpojumu. Savukārt jau tiesvedības laikā, izpildot tiesas doto uzdevumu, pieteicēja iesniedza pieņemšanas nodošanas aktus (bez numura, datēti ar 2009.gada 14.oktobri, 28.oktobri, 29.oktobri, 4.novembri, 30.novembri un 14.decembri), kuros dota atsauce uz 2009.gada 6.maija reklāmas pakalpojumu līgumu Nr. 0509-1, kā arī norādīts sniegtā pakalpojuma apraksts. Tāpat papildus iesniegtas e-pasta sarakstes vēstuļu kopijas un to tulkojums.

[9.2] Izvērtējot rēķinos iekļauto informāciju, tiesa par pamatotu atzīst Dienesta izdarīto secinājumu, ka tajos iekļautā informācija nesniedz nekāda veida ieskatu par saņemtā pakalpojuma būtību, veidu izpildījumu un apjomu. Tiesas ieskatā arī iesniegtie pieņemšanas- nodošanas akti nesatur tādu informāciju, kas ļautu pārliecināties par pakalpojumu sniegšanu un saņemšanu. Proti, pieņemšanas-nodošanas aktos ir uzskaitīti sniegto pakalpojumu veidi – *klienta darbības profila definēšana, klienta sadarbības partnera profila definēšana, aģentēšanas pakalpojumu piesaiste, sadarbības partneru loka apzināšana, „telesales" pakalpojumi, sadarbības piedāvājuma stratēģijas izstrāde, piedāvājuma pārdošanas un mārketinga stratēģijas izstrāde, pārdošanas taktiskā koncepcija, sadarbības piedāvājuma izstrāde un sadarbības piedāvājuma izsūtīšana, tirdzniecības misijas organizēšana pie potenciālajiem sadarbības partneriem, tulkošanas un pārrunu vadīšanas pakalpojumi, līguma un sadarbības modeļa izstrāde*. Tiesai nerodas šaubas, ka norādīto pakalpojumu saņemšana nav iespējama bez noteikta veida izstrādātu materiālu vai atskaišu radīšanas un vēlākas to pieņemšanas. Neskatoties uz plaši aprakstīto pakalpojumu loku, pieteicēja tiesai nav iesniegusi nevienu dokumentu vai cita veida pierādījumu uz jebkāda veida datu nesēja, kas ļautu pārliecināties par pakalpojuma saņemšanu. Nav iesniegtas nekāda veida atskaites par apzinātajiem potenciālajiem sadarbības partneriem, izstrādātās stratēģijas, profili, taktikas vai koncepcijas. Nav ziņu vai pierādījumu par tirdzniecības misijām (notikuma vieta, sadarbības partneris, ceļa vai mītnes izdevumi, u.c.), kuras būtu organizējusi SIA „Chilli Promotion". Nav ziņu par to, ko sevī ietver tāds pakalpojums kā „telesales", kā arī iesniegtas kādas atskaites par šādu darbību veikšanu.

[9.3] Tiesas ieskatā arī iesniegtā elektroniskā pasta sarakste nekādā veidā neliecina par pieņemšanas – nodošanas aktos aprakstīto pakalpojumu saņemšanu. Šī sarakste, pirmkārt, pārsvarā gadījumos ir veikta starp /pers. R/ (*/pers. R/*) un SIA „Aluminium Building Technologies". Ievērojot to apstākli, ka arī starp *HUMBOLD LLC&Co KG* un SIA „Aluminium Building Technologies" pastāvēja darījuma attiecības (uz to paskaidrojumos norādīja gan pieteicējas pārstāve, gan liecināja liecinieks /pers. E/), tad nav rodama norāde uz šīs sarakstes attiecināmību uz pieteicēju. Tāpat iesniegtā fragmentārā sarakste starp /pers. R/ un pieteicēju – SIA „ADG Serviss", kas jau attiecināma uz vēlākā laikā veiktajiem būvdarbiem, nesatur nekāda veida ziņas par pieņemšanas-nodošanas aktos uzskaitītajiem pakalpojumiem vai SIA „Chilli Promotion" darbībām pieteicējas labā un uzdevumā mārketinga un reklāmas jomā.

Tiesai iesniegtas arī vairākas e-pasta vēstules, kas nosūtītas /pers. R/ no e-pasta /elektroniskā pasta adrese/ Tomēr izvērtējot šīs sarakstes saturu un veikšanas laiku, tiesa konstatē, ka jau 2009.gada oktobrī tiek risināti jautājumi ar strādnieku darba kvalitāti, iespēju nosūtīt citus strādniekus (tātad jau veiktiem darbiem), jau piegādātiem un vēl piegādājamiem logiem. Tāpat tiek apspriesti jautājumi par līguma noslēgšanu 2009.gada 5.oktobrī. Ievērojot to, ka līgums starp pieteicēju un *HUMBOLD LLC&Co KG* noslēgts tikai 2010.gada 1.martā un līgumā paredzētie darbi uzsākti 2010.gada maijā, bet līgums starp SIA „Aluminium Building Technologies" un *HUMBOLD LLC&Co KG* noslēgts 2009.gada 6.oktobrī, tad nav pamata šo saziņu attiecināt uz pieteicēju un tās noslēgto līgumu. Ir arī konstatējams, ka 2009.gada 5.oktobra sarakstē tiek pieminēta arī persona vārdā /pers. D vārds/. Var izdarīt secinājumu, ka domāts ir /pers. D/, pieteicējas /Amats/, kuru /pers. E/ raksturo kā peronu, kurai ir vairāk nekā 10 gadu pieredze logu un durvju pārdošanā un uzstādīšanā. Tomēr šāda ziņa, tiesas ieskatā nav uzskatāma par mērķtiecīgu un iepriekš izstrādātu reklāmas vai mārketinga pasākumu. Drīzāk pretēji – no ziņas rodas iespaids, ka tā ir pirmā reize, kad šāda persona tiek pieminēta. Līdz ar to arī šī sarakste nekādā veidā nenorāda uz SIA „Chilli Promotion" darbībām pieteicējas labā un uzdevumā mārketinga un reklāmas jomā.

[9.4] Tiesas sēdē 2014.gada 4.februārī kā liecinieks tika nopratināts /pers. E/. Liecinieks apstiprināja, ka ir sniedzis pakalpojumus pieteicējai SIA „Chilli Promotion" vārdā. Aprakstīja uzņēmējdarbības vidi Latvijā, sadarbības partneru meklēšanas pasākumus, sākotnējo ieceri izveidot interneta mājaslapu, bet vēlākā laikā pārorentējoties uz klientu piesaisti. Norādīja, ka aktīvi sazinājies ar *HUMBOLD LLC&Co KG* un /pers. R/, apmeklēti un atrasti citi klienti un piegādātāji.

Tiesa, izvērtējot liecinieka liecības, nekonstatē, ka ar tām būtu atspēkoti iepriekš norādītie secinājumi par jebkādu pārbaudāmu pierādījumu esamību saistībā ar sniegtajiem pakalpojumiem. Būtiski ir ņemt vērā, ka /pers. E/ ir darbojies gan kā SIA „Chilli Promotion", gan kā SIA „Aluminium Building Technologies" pārstāvis. Līdz ar to, lai nošķirtu tās darbības, kuras ir veiktas tieši pieteicējas labā vai uzdevumā, būtu nepieciešams gūt pierādījumus par SIA „Chilli Promotion" sastādītajos pieņemšanas-nodošanas aktos norādīto pakalpojumu sniegšanu. Tiesas vērtējumā liecinieks šādas liecības nesniedza.

[9.5] Tiesas ieskatā nav pamata atstāt bez ievērības arī to apstākli, ka /pers. D/ bija gan pieteicējas, gan SIA „Aluminium Building Technologies" /Amats/. Līdz ar to sadarbības partneru loks vai kontakti, kas bija pieejami SIA „Aluminium Building Technologies", bija pieejami arī pieteicējai – SIA „ADG Serviss", un nebija nepieciešams šādu klientu atrašanai un piesaistei izmantot trešās personas pakalpojumus.

Apkopojot tiesas veikto izvērtējumu, atzīstams, ka nav iespējams konstatēt SIA „Chilli Promotion" rēķinos un pieņemšanas-nodošanas aktos uzskaitīto pakalpojuma faktisku saņemšanu. Tiesa neuzskata par ticamu, ka komerctiesiskā apgrozībā kāds komersants būtu ar mieru samaksāt par pakalpojumu tik ievērojamu summu – vairāk kā 55 000 Ls, nesaņemot pretī pārbaudāmu un izvērtējamu darbu (materiālu). Ja šāds pakalpojums un tā sniegšanas laikā radītais produkts (atskaites, izstrādātās stratēģijas, profili, taktikas vai koncepcijas, ar pakalpojuma sniegšanu saistītie izdevumi) būtu pastāvējis, tad nebūtu šķēršļu to iesniegt izvērtēšanai tiesai. Tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti liedza pieteicējai priekšnodokļa atskaitījuma tiesības saistībā ar SIA „Chilli Promotion" izrakstītajiem rēķiniem, jo darījums nemaz nav noticis.

[10] Dienests neatzina pieteicējas 2010.gada jūlija PVN deklarācijā uzrādīto darījumu ar SIA „Aluminium Building Technologies" Ls 8712,45 apmērā.

Tiesa konstatē, ka 2010.gada 13.jūlijā pieteicēja izrakstīja SIA „Aluminium Building Technologies" rēķinu Nr.l3072010-1 (darījuma vērtība Ls 8 712,45, PVN Ls 1 829,61). Lietā nav strīda, ka šis rēķins izrakstīt saistībā ar to, ka SIA „Aluminium Building Technologies" it kā guvis labumu (noslēgts līgums par piegāžu un darbu veikšanu ar *HUMBOLD LLC&Co KG*) no reklāmas un mārketinga pakalpojumiem, kurus pieteicējai sniegusi SIA „Chilli Promotion". Lai kompensētu pieteicējas izdevumus par šo pakalpojumu apmaksu, izrakstīts rēķinu Nr.l3072010-1, ar kuru tālāk pārdoti šie pakalpojumi.

Ievērojot tiesas izdarītos secinājumus sprieduma 7.punktā – pieteicēja šādus pakalpojumus nav faktiski saņēmusi, nav iespējama šādu nesaņemtu pakalpojumu tālākā pārdošana. Tiesa neuzskata par nepieciešamu atkārot jau norādīto motivāciju. Līdz ar to atzīstams, ka Dienests pamatoti neatzina pieteicējas 2010.gada jūlija PVN deklarācijā uzrādīto darījumu ar SIA „Aluminium Building Technologies" Ls 8712,45 apmērā.

[11] SIA „ADG Serviss" 2010.gada jūlija – septembra PVN deklarācijās, saskaņā ar SIA „AZ 73" vārdā izrakstītajām preču pavadzīmēm, priekšnodoklī ir iekļāvusi Ls 3 390,72. Dienests ir nonācis pie secinājuma, ka darījumi ar SIA „AZ 73" nav notikuši. Tiesa, vērtējot Dienesta lēmuma liegt pieteicējai priekšnodokļa atskaitījuma tiesības saistībā ar šiem darījumiem pamatotību, norāda sekojošo.

[11.1] Saskaņā ar preču pavadzīmēs norādīto pieticēja no SIA „AZ 73" iegādājusies montāžas putas, kokskaidu palodzes, akmens vati, mitrumizturīgo reģipsi, PVC pašlīmējošās šproses, PVC rokturus, u.c. celtniecības materiālus. Cita starpā iegādāta PVC konstrukcija pēc specifikācijas Nr.20/07-3, PVC konstrukcija pēc specifikācijas Nr.15/09-2, durvju aizvērējs Geze 4000. Tāpat SIA „AZ 73" nodrošinājusi transporta pakalpojumus. Minētās pavadzīmes no SIA „AZ 73" puses parakstīja /pers. H/ (/Amats/ no 2010.gada 2.jūlija līdz 2011.gada 8.jūlijam), kurš ir miris 2011.gada 8.jūlijā.

[11.2] Lietā nav strīda, ka rēķini ir noformēti atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 7.pantam un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 5.1daļai. Rēķinu izrakstīšanas laikā SIA „AZ 73" bija reģistrēta kā PVN maksātājs (izslēgta 2010.gada 2.novembrī).

Tomēr nodokļa rēķina esība arī tad, ja nodokļa rēķins ir noformēts atbilstoši normatīvo aktu prasībām, nenozīmē, ka nodokļu administrācijai automātiski būtu jāatzīst nodokļu maksātāja tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem. Tā kā ikviens nodokļa rēķins ietekmē nodokļa aprēķināšanu un budžetā iemaksājamā nodokļa apmēru, tad ikviens nodokļa rēķins ir pakļauts nodokļu administrācijas pārbaudei un kontrolei, jo nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pārbaude un kontrole ir viens no galvenajiem nodokļu administrācijas pienākumiem (likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 18.panta pirmās daļas 2.punkts). Citiem vārdiem, lai nodokļu administrācija varētu pārbaudīt, vai nodokļu maksātājs ir pareizi aprēķinājis un iemaksājis valsts budžetā nodokļu maksājumus, nodokļu administrācijai ir jāpārbauda arī nodokļa rēķins. Turklāt nodokļu administrācijai ir jāpārbauda ne tikai tas, vai nodokļa rēķins atbilst formālām likuma prasībām jeb vai satur visus normatīvajos aktos paredzētos rekvizītus, bet arī tas, vai nodokļa rēķinā norādītā informācija ir patiesa. Tas cita starpā izriet no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta četrpadsmitās daļas, atbilstoši kurai nodokļu administrācija nosaka nodokļa maksājuma apmēru, ņemot vērā nodokļu maksātāja atsevišķa darījuma vai darījumu kopuma ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu. Tātad atbilstoši minētajai tiesību normai ir nepieciešams izvērtēt arī darījuma ekonomisko būtību.

[11.3] Novērtējusi lietā iegūto pierādījumu kopumu, tiesa, tāpat kā Dienests, atzīst, ka pieteicējai vajadzēja zināt par to, ka tā iesaistās nodokļu samazināšanas plānā. Šādu secinājumu tiesa pamato ar turpmāko.

Lietā nav konstatējama reāla SIA „AZ 73" saimnieciskā darbība, par ko liecina Dienesta noskaidrotais par darbaspēka un materiāltehniskā nodrošinājuma neesība. Uzņēmums ir iesniedzis PVN deklarācijas par 2010.gada jūliju-septembri, kurās nav uzrādījis nevienu darījuma partneri. Dienests ir veicis izvērtējumu un konstatējis, ka SIA „AZ 73" no 2009.gada 1.decembra līdz 2010.gada 10.jūnijam iesniedzis tukšas ar „0" vērtību PVN deklarācijas. Līdz ar to nav iespējams konstatēt darījumu esamību ar pieteicēju, kā arī noskaidrot pavadzīmēs norādīto preču izcelsmi. Šādos apstākļos, kā pareizi norādījis Dienests, nav iespējams identificēt faktisko pakalpojumu sniedzēju.

Tiesas ieskatā nav pamata atstāt bez ievērības šo darījumu faktiskos apstākļus. Proti – pieteicēja ir iegādājusies no SIA „AZ 73" tādas preces, kuru pārvietošanai bija nepieciešams kravas transports, kā arī nepieciešami mehānismi vai darbaspēks to izkraušanai. Uzskatāmi tas redzams saistībā ar 2010.gada 29.jūlija pavadzīmē Nr.5 norādīto preču sortimentu – 45 mīkstās akmens vates, 45 cietās akmens vates iepakojumu un 123 mitrumizturīgā reģispša, piegādi. Ievērojot sadzīvē gūtos novērojumus par akmens vates iepakojumu izmēru un savaru, tiesai nerodas šaubas, ka 90 iepakojumu pārvadāšana bez kravas transporta, kā arī izraušana bez darbaspēka vai tehnikas palīdzības nav iespējama. Šāds secinājums ir attiecināms arī uz 123 mitrumizturīgā reģipša vienībām. Līdz ar to pieteicējai būtu jāvar paskaidrot to, kādā veidā norisinājās šo preču piegāde.

Būtiski, tiesas ieskatā, ir arī tas, ka pieteicēja no SIA „AZ 73" ir iegādājusies tādas preces kā PVC konstrukcija pēc specifikācijas Nr.20/07-3, PVC konstrukcija pēc specifikācijas Nr.15/09-2. Atsauce uz specifikācijas esamību norāda uz iepriekšēju pasūtīšanas procesu un saskaņotu darbību. Līdz ar to pieteicējai būtu jāspēj sniegt izsmeļošus paskaidrojumus par to, kādā veidā tika atrasts šis piegādātājs, tieši kādēļ izvēlēts, kā pieteicēja pārliecinājās, ka SIA „AZ 73" spēs piegādāt kvalitatīvu izstrādājumu. Visas lietas izskatīšanas laikā, neskatoties uz skaidri norādītajām Dienesta iebildēm, pieteicēja tā arī nav

sniegusi nekāda veida paskaidrojumus par šo darījumu faktisko norisi. Pie šādiem apstākļiem tiesai nerodas šaubas, ka pieteicēja apzinājās to, ka SIA „AZ 73" nav patiesais preču piegādātājs. Bez vērības nav pamata atstāt arī to apstākli, ka teju visas pieteicējai trīs mēnešu laikā izsniegtās pavadzīmes ir ar secīgiem kārtas numuriem, kas nav raksturīgi reālu uzņēmējdarbību veicošam uzņēmumam. No minētā redzams, ka pieteicēja, atskaitot priekšnodokli, faktiski nav veikusi nekādas darbības, lai pārliecinātos par savu darījumu partneri, līdz ar to pieteicējas rīcība nav vērtējama kā godprātīga un rūpīga saimnieka rīcība.

Tiesa piekrīt pieteicējai, ka pieteicēja nevar uzņemties atbildību par saviem darījumu partneriem un vēl jo vairāk par to tālākajiem darījumu partneriem, kas konsekventi atzīts gan Augstākās tiesas, gan arī Eiropas Savienības Tiesas praksē. Tomēr šajā sakarā nepieciešams norādīt, ka pieteicēja izskatāmajā lietā nav saukta pie atbildības par to, ka tās darījumu partneri vai to tālākie darījumu partneri neievēro nodokļu maksātāju disciplīnu, bet gan par to, ka pieteicēja veikusi nepamatotus priekšnodokļa atskaitījumus apstākļos, kad nav iestājušies visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta priekšnosacījumi, proti, pakalpojums nav saņemts no rēķinos norādītā uzņēmuma un pieteicējai par to vajadzēja zināt. Pastāvot šādam apstākļu kopumam, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti liedza pieteicējai priekšnodokļa atskaitījuma tiesības saistībā ar SIA „AZ 73" izrakstītajiem nodokļu rēķiniem.

[12] Dienests pieteicējai liedza veikt priekšnodokļa atskaitījumus saistībā ar 2009.gada decembra PVN deklarācijā norādītajiem darījumiem ar SIA „Aluminium Building Technologies". Vērtējot, vai Dienests Lēmums šajā daļā ir pamatots, tiesa norāda sekojošo.

[12.1] Pieteicēja priekšnodoklī ir iekļāvusi Ls 4 685,96, kā attaisnojuma dokumentus norādot 2009. gada 15.decembra rēķinu Nr.15122009-1 un 18.decembra rēķinu Nr.18122009-1. Dienests priekšnodokļa atskaitījuma tiesības liedza tādēļ, ka šie rēķini netika iesniegti pārbaudei un nevar konstatēt, vai priekšnodokļa atskaitījumi veikti ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[12.2] Lietā ir konstatējams, ka pieteicēja savā apstrīdēšanas iesniegumā iestādei nenorādīja nekāda veida pretargumentāciju un apsvērumus saistībā ar Audita pārskatā Nr.23.9-526 norādīto par šādu attaisnojuma dokumentu neesamību. Tāpat pieteicēja Dienestā šos rēķinus neiesniedza. Līdz ar to tiesai būtu pamats atzīt par pamatotu Lēmuma norādīto pamatojumu attiecībā uz darījumu dokumentu neiesniegšanu, pieteicējas kā nodokļu maksātāja pienākumu saglabāt un iesniegt šos dokumentus nodokļu administrācijai.

Tomēr lietas izskatīšanas laikā – iesniedzot pieteikumu tiesā, pieteicēja tam vienlaikus ir pievienojusi arī norādītos iztrūkstošos rēķinus. Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 250.panta otrajai daļai tiesa vērtē tikai to pamatojumu, kas iekļauts administratīvajā aktā. Tātad tiesa saskaņā ar šo tiesību normu var tikai pārbaudīt, vai administratīvā akta pamatojums ir pareizs un tiesisks, kā arī vai pamatojumā ietvertā argumentācija ir saprotama. Tā kā Lēmumā iekļautais Dienesta pamatojums priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību liegšanai ir saistīts tikai ar attaisnojuma dokumentu neesamību, tad secināms, ka, iesniedzot šos dokumentus, pieteicēja Dienesta iebildes ir atspēkojusi, bet tiesa nevar iestāties Dienesta vietā un patstāvīgi radīt jaunu pamatojumu Dienesta izdarītajiem secinājumiem. Turklāt šajā situācijā ir ņemams vērā, ka pieteicēja šos attaisnojuma dokumentus iesniedza jau pašā tiesvedības procesa sākumā, bet Dienests ne rakstveida paskaidrojumos ne tiesas sēdē nekāda veida papildus argumentāciju neizvirzīja.

[12.3] Izvērtējot pieteicējas iesniegtos rēķinus, tiesa secina, ka tie noformēti atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 7.pantam un likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 5.[1]daļai. Rēķinu izrakstīšanas laikā SIA „Aluminium Building Technologies" bija reģistrēta kā PVN maksātājs (izslēgta 2011.gada 28.septembrī).

Izvērtējot rēķinos norādītos darījumus pēc to ekonomiskās būtības, tiesa konstatē, ka tie izrakstīti par tāda veida preču atsavināšanu – alumīnija profili, kas tiešā veidā ir saistīti ar pieteicējas veikto uzņēmējdarbību. Preces ir nogādātas uz adresi, kurā pieteicēja, atbilstoši 2008.gada 25.augusta nomas

līguma papildinājumiem *(lietas II.sējuma 18.lapa)* nomāja noliktavu 123 m^2 platībā.

Vērtējot darījumā iesaistītās puses, tiesa konstatē, ka SIA „Aluminium Building Technologies" ir uzņēmums, kas jau pirms pieteicējas bija noslēdzis preču pārdošanas un montāžas līgumu ar *HUMBOLD LLC&Co*. Ievērojot to, ka saistībā ar pieteicējas sniegtajiem pakalpojumiem *HUMBOLD LLC&Co* nav apšaubīta būvdarbu vai remontdarbu veikšana Vācijā, tad iespējams secināt, ka SIA „Aluminium Building Technologies" bija faktiski pastāvošs un funkcionējošs uzņēmums, kas varēja pieteicējai šādas preces piegādāt. Pie šādiem apstākļiem tiesa nekonstatē pamatu liegt pieteicējai priekšnodokļa atskaitījumus Ls 4 685,96 apmērā atbilstoši SIA „Aluminium Building Technologies" 2009.gada 15.decembra rēķinam Nr.15122009-1 un 18.decembra rēķinam Nr.18122009-1. Līdz ar to pārsūdzētais Lēmums šajā daļā ir atceļams, kā arī atceļams daļā, ar kuru pieteicējai par šiem darījumiem aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda.

[13] Dienests par 11 neidentificētu un neuzrādītu darba ņēmēju nodarbināšanu 2010.gada marta un aprīļa mēnešos papildus nomaksai budžetā pieteicējai aprēķināja VSAOI Ls 1310,32, nokavējuma naudu Ls 319,72 un soda naudu Ls 3930,96 apmērā. Tāpat saistībā ar šo neidentificēto fizisko personu nodarbināšanu papildus aprēķināta IIN soda nauda Ls 3960 apmērā. Vērtējot Dienesta Lēmuma pamatotību šajā daļā, tiesa norāda sekojošo.

[13.1] Dienests pie secinājuma, ka pieteicēja 2010.gada marta un aprīļa mēnešos ir nodarbinājusi 11 neidentificētas personas, nonācis pēc noslēgtā līguma ar pasūtītāju - Vācijas uzņēmums *HUMBOLDT LLC & Co KG*, izvērtēšanas un fakta konstatācijas, ka pieteicēja 2010.gada 19.martā, 12.aprīlī un 5.maijā saņēma samaksu par sniegtajiem pakalpojumiem.

[13.2] Lietā nav strīda, ka pieteicēja ar 2010.gada 1.martā ar *HUMBOLDT LLC & Co KG* noslēdza līgumu par celtniecības pakalpojumu sniegšanu, kā arī izrakstīja rēķinus Nr.19032010-1, Nr. 12042010-1 un Nr.05052010-1.

Tomēr tiesai nav pamata neņemt vērā pieteicējas paskaidrojumus par pakalpojuma norisi. Proti, pieteicēja savos paskaidrojumos norāda, ka celtniecības darbi Vācijā uzsākti tikai 2010.gada 3.maijā. Kā pierādījumu tam pieteicēja iesniedza e-pasta saraksti.

Atbilstoši sarakstei 2010.gada 11.martā starp pasūtītāja (*HUMBOLDT LLC & Co KG*) pārstāvi /pers. R/ un /pers. E/, kurš sarakstē pārstāv pieteicējas intereses, notiek vēstuļu apmaiņa par to, ka tiek veikta darbinieku atlase, kā arī uzdots jautājums par to, kad strādnieki varēs doties uz Berlīni, lai uzsāktu darbus.

2010.gada 26.marta sarakstē pieteicējas puse e-pasta vēstulē norāda, ka ir pagājis jau gandrīz mēnesis *(pieņemams, ka kopš līguma noslēgšanas, tiesas piebilde)*, tomēr apmešanas darbi Berlīnē vēl nav sākušies. Tāpat šajā vēstulē tiek uzdots jautājums par pieteicējas izrakstītā rēķina pirmās priekšapmaksas veikšanu. 2010.gada 2.aprīļa atbildes vēstulē, kuras subjekts norādīts kā „Pirmais maksājums Latvijas ADG serviss", tiek izteikta atvainošanās par kavēšanos un norādīts uz priekšapmaksas veikšanu. Tāpat norādīts, ka darbus vēl nevar uzsākt, jo objekts nav gatavs. Pasūtītāja puse norāda, ka paziņos, kad būs iespējams uzsākt darbus.

2010.gada 14.aprīļa vēstulē /pers. R/ norāda, ka pievienots apliecinājums par otrās priekšapmaksas veikšanu, kā arī norādīts, ka diemžēl darbi ir aizkavējušies un objekts vēl nav pilnībā gatavs, lai pieteicēja varētu uzsākt darbu. Tiek norādīts, ka darbu varēs sākt ne ātrāk kā maija sākumā.

Tiesas vērtējumā šī sarakste dod ticamu ieskatu tajā, kā norisinājusies sarakste un viedokļu apmaiņa un apstiprina pieteicējas norādīto par darbu uzsākšanu 2010.gada maijā.

[13.3] Dienests lietā ir atzinis, ka nodarbinātas ir tieši 11 personas. Kā saprotams, tad šāds nodarbināto skaits noteikts atbilstoši pieteicējas valdes locekļa sniegtajiem paskaidrojumiem. Tomēr, izvērtējot /pers.

D/ 2011.gada 11.novembra paskaidrojumu un salīdzinot audita pārskatā iekļauto tā atreferējumu, tiesa konstatē nepilnības. Proti, audita pārskatā norādīts, ka /pers. D/ paskaidrojumos norādījis, ka celtniecības pakalpojumu sniegšanā periodā no 2010.gada 1.marta līdz 30.aprīlim nodarbināti 11 darbinieki. Savukārt pārbaudot paskaidrojumu, tiesa konstatē, ka tajā (XXI.punkts) ir uzdots vispārīgs jautājums par to, cik darbinieki bija piesaistīti pakalpojuma sniegšanā, nekādā veidā atsevišķi neizceļot vai nenodalot laika periodu no 2010.gada 1.marta līdz 30.aprīlim. Ievērojot to, ka pakalpojumu sniegšanu un darbu veikšanu pieteicēja vienmēr it atzinusi, tad secināms, ka Dienests pieteicējas pārstāvim ir piedēvējis tādus paskaidrojumus, kādus tas nav sniedzis.

[13.4] Vērtējot to, ka Dienests ir noteicis tieši 11 darbinieku nodarbināšanu un to, ka šāds skaits noteikts pēc pieteicējas pārstāvja paskaidrojumiem, tiesai nav saprotama Dienesta motivācija necenšoties noskaidrot šo darbinieku identitāti. Ja Dienests par pilnīgi ticamiem atzīst paskaidrojumus par nodarbināto personu skaitu, tad būtu jānorāda pamatojums, kādēļ par ticamu nebūtu atzīstama pieteicējas sniegtā informācija (darba laika uzskaites tabulu veidā) par nodarbināto personu identitāti.

Tiesa uzskatīja par iespējamu izsaukt kā lieciniekus un nopratināt daļu no norādītajām nodarbinātajām personām.

Tiesas sēdē 2014.gada 22.jūlijā liecinieks /pers. AC/ liecināja, ka agrāk bijis SIA „ADG Serviss" darbinieks. 2010.gadā veicis būvniecības darbus Vācijā. Darbu uzsācis maija beigās, darba līgums tika sastādīts 2-3 nedēļas iepriekš.

Liecinieks/pers. AD/ liecināja, ka bijis SIA „ADG Serviss" darbinieks. Vācijā strādājis maija mēnesī. Līgums noslēgts maija sākumā, iespējams 3.maijā.

Liecinieks/pers. AE/ liecināja, ka bijis SIA „ADG Serviss" darbinieks, strādājis vienā objektā Berlīnē. Līgumu ar SIA „ADG Serviss" noslēdzis 2010.gadā, bet precīzu laiku neatceras. Varētu būt, ka vasarā – jūnijā. Martā, aprīlī SIA „ADG Serviss" nav strādājis.

Liecinieks/pers. AF/ liecināja, ka bijis SIA „ADG Serviss" darbinieks. 2010.gada maijā, no maija līdz augusta beigām strādājis vienā objektā Vācijā, Berlīnē. Darbā uz Vāciju devies maija vidū. Aprīlī un Martā strādājis Rīgā. Par darbu pieteicēja viņam nav samaksājusi.

Liecinieks/pers. AG/ liecināja, ka bijis SIA „ADG Serviss" darbinieks. Līgumu noslēdzis 2010.gadā, bet precīzi kad nezin. Varētu būt, ka maijā. Strādāt Vācijā, ieradies maija vidū. Par darbu viņam nav samaksāts.

Tiesa, ievērojot to, ka darbu veikšana ir saistīta ar vienu un to pašu objektu, vienu un to pašu laika posmu, kā arī to, ka ir nopratināta gandrīz puse no darbinātajām personām, uzskatīja, ka ir iespējams pabeigt lietas izskatīšanu bez pārējo norādīto darbinieku kā liecinieku atkārtotu izsaukšanu.

Vērtējot liecinieku liecības to kopsakarībā, tiesai neradās šaubas par to patiesumu un to, ka tās nav iepriekš saskaņotas. Tiesa, vērtējot liecību patiesumu, nozīmi piešķir arī tam, ka šīm personām nav saglabājusies saikne ar pieteicēju – vairs nav tās nodarbinātās personas, turklāt vairāki lecinieki norādīja uz to, ka pieteicēja nav veikusi ar viņiem norēķinu par veiktajiem darbiem. Tātad nav konstatējams kāds iemesls, lai lecinieki sniegtu nepatiesas, pieteicējai labvēlīgākas liecības.

[13.5] Vērtējot kopsakarībā liecinieku liecības, iesniegto e-pasta saraksti, pieteicējas iesniegtās darba laika uzskaites tabulas un pieteicējas paskaidrojumus, tiesa nonāk pie secinājuma, ka lietā ir pierādīts tas, ka pakalpojumi (celtniecības darbi) saistībā ar 2010.gada 1.martā starp pieteicēju un *HUMBOLDT LLC & Co KG* noslēgto līgumu ir veikti laika posmā no 2010.gada marta. Tiesa negūst apstiprinājumu tam, ka pieteicēja 2010.gada martā un aprīlī būtu nodarbinājusi 11 neidentificētus darba ņēmējus. Līdz ar to Lēmums daļā par pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināto VSAOI Ls 1310,32, nokavējuma naudu Ls 319,72 un soda naudu Ls 3930,96 apmērā, kā arī IIN soda nauda Ls 3960 apmērā, ir nepamatots un atceļams.

Papildus minētajam no pārsūdzētā Lēmuma konstatējams, ka Dienests, ievērojot pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķinātās VSAOI, ir veicis arī korekcijas uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinā, palielinot pieteicējas ražošanas izmaksas, ko tiesa atzīst par nepamatotu. Secīgi tiesa atzīst, ka Dienesta veikto korekciju rezultātā nepamatoti ir samazinājis pieteicējas deklarētos 2008.gada zaudējumus.

[14] Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmā daļa noteic, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu. Tā kā pieteikums tiek daļā apmierināts, no atbildētājas, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, par labu pieteicējai ir piespriežama tās samaksātā valsts nodeva par pieteikumu par lietas ierosināšanu 28,46 *euro* (20 latu) apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246. – 251. pantu, 253.panta pirmo daļu, 289. – 291. pantu,

nosprieda:

daļēji apmierināt SIA „ADG Serviss" pieteikumu.

Atcelt ar izdošanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 2.oktobra lēmumu Nr.22.4.6/78499 daļā, ar kuru pieteicējai samazināts priekšnodoklis Ls 4 685,96 apmērā atbilstoši SIA „Aluminium Building Technologies" 2009.gada 15.decembra rēķinam Nr.15122009-1 un 18.decembra rēķinam Nr.18122009-1, un atbilstošajā daļā aprēķināto soda naudu un nokavējuma naudu.

Atcelt ar izdošanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 2.oktobra lēmumu Nr.22.4.6/78499 daļā par SIA „ADG Serviss" papildus nomaksai budžetā aprēķināto VSAOI Ls 1310,32, nokavējuma naudu Ls 319,72 un soda naudu Ls 3930,96 apmērā, kā arī IIN soda naudu Ls 3960 apmērā.

Pārējā daļā SIA „ADG Serviss" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 2.oktobra lēmuma Nr.22.4.6/78499 atcelšanu noraidīt.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „ADG Serviss" valsts nodevu 28,46 *euro* apmērā.

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

Tiesnesi s (*parakst* O. Priedīti

s) s