ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas Nr. A420355714
Lietas arhīva Nr. AA43-0097-17/3

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017. gada 20. februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente S. Gintere,
tiesneses K. Krastiņa un S. Liniņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Softikom" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014. gada 25. jūlija lēmuma Nr.22.7/L-18586 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Softikom" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2015. gada 16. jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2013. gada 19. novembra līdz 2014. gada 14. februārim veica pieteicējas SIA „Softikom" pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) auditu par 2012. gada jūniju – 2013. gada jūliju un uzņēmuma ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2012. gadu.

VID Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu septītā audita daļa ar 2014. gada 14. februāra lēmumu Nr.23.24/L-114 (turpmāk – audita lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 123 489,60 *euro*, soda naudu 37 046,87 *euro* un nokavējuma naudu 16 452,70 *euro*, samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 46 445,53 *euro* un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 13 933,65 *euro*, samazināja uz nākamajiem taksācijas periodiem pārnesamos iepriekšējā gada zaudējumus par 147 994 *euro* (104 011 lati). Pēc pārbaudes uzliktā PVN soda nauda nomaksai budžetā noteikta 50 procentu apmērā no aprēķinātās summas - 25 490,31 *euro*.

[2] Izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, ar VID ģenerāldirektora 2014. gada 25. jūlija lēmumu Nr. 22.7/L-18586 (turpmāk – Lēmums) audita lēmums atstāts negrozīts. Lēmums cita starpā pamatots šādi.

[2.1] Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju SIA „VAGA 2000" nav resursu ar pieteicēju noslēgto līgumu izpildei: deklarētais uzņēmējdarbības veids (personiskās drošības darbība) nav saistīts ar IT pakalpojumu sniegšanu un programmēšanas darbiem; nav reģistrētas struktūrvienības saimnieciskās darbības veikšanai un juridiskajā adresē tā nav sasniedzama (nesaņem sūtīto korespondenci); 2012. gada oktobrī – 2013. gada maijā bija deklarēts tikai viens darba ņēmējs; 2012. gada bilancē nav uzrādīti pamatlīdzekļi vai citas materiālās vērtības; nav iesniegts 2013. gada pārskats. VID rīcībā esošā informācija par SIA „VAGA 2000" rada pamatotas šaubas par tās reālas saimnieciskās darbības veikšanu.

[2.2] Daudznozaru komercfirmai SIA „SERVER" (turpmāk – SIA „SERVER") nav resursu ar pieteicēju noslēgto līgumu izpildei: deklarētais uzņēmējdarbības veids (vispārēja ēku tīrīšana un drošības sistēmu pakalpojumi) nav saistīts ar IT pakalpojumiem; kā struktūrvienība saimnieciskās darbības veikšanai reģistrēta tikai sporta zāle Ropažu ielā 41, Rīgā, kur SIA „SERVER" nav sasniedzama un saimniecisko darbību neveic; juridiskajā adresē neatrodas un saimniecisko darbību neveic; 2013. gada janvārī darba ņēmēji nav deklarēti, 2013. gada februārī – decembrī kā darba ņēmējs deklarēta tikai amatpersona /pers. B/ (nepilns darba laiks, atalgojums no 18,05 latiem līdz 75,79 latiem, reģistrēts arī kā SIA „VAGA 2000" amatpersona no 2008. gada 16. jūlija līdz 2013. gada 14. novembrim), kas neliecina par uzņēmuma reālu komercdarbības veikšanu. Gada pārskatā par 2012. gadu SIA „SERVER" nav uzrādījusi materiālos resursus, savukārt 2013. gada pārskats nav iesniegts, tādējādi netieši apliecinot saimnieciskās darbības neesību taksācijas periodā.

[2.3] SIA „JC PROJEKTS" nav resursu ar pieteicēju noslēgto līgumu izpildei: deklarētais uzņēmējdarbības veids (dzīvojamo un nedzīvojamo ēku būvniecība; uzskaites, grāmatvedības, audita un revīzijas pakalpojumi, konsultēšana nodokļu jautājumos, citi telekomunikācijas pakalpojumi) neatbilst strīdus darījumu saturam; 2013. gada martā – jūlijā deklarēti tikai divi darba ņēmēji, t.sk., amatpersona; 2013. gada bilancē sabiedrībai ir uzrādīti pamatlīdzekļi 977 latu vērtībā. 2012. gada 13. decembrī SIA „JC PROJEKTS" veikta tematiskā pārbaude, amatpersona /pers. C/ paskaidroja, ka SIA „JC PROJEKTS" nodarbojas ar biroja tehnikas un skaņu ierakstu tirdzniecību, telekomunikāciju pakalpojumiem, kuru

sniegšanai sabiedrības rīcībā ir galds, krēsls, skapji, dators, fakss, printeris un citi pamatlīdzekli, kas atrodas juridiskajā adresē. Tādējādi /pers. C/ norādītā darbība arī neatbilst strīdus darījumu saturam.

Atbilstoši līgumos un pieņemšanas-nodošanas aktos norādītajam SIA „JC PROJEKTS" darbu veikšanai patērētas 286 persondienas jeb 2288 (8 x 286) darba stundas, kas izmaksā 38 066,60 latus, bet saskaņā ar SIA „JC PROJEKTS" datiem noformēto darījumu periodā sabiedrības deklarētie divi darba ņēmēji nostrādājuši kopā 402 stundas un viņiem aprēķināta alga 694,17 lati.

[2.4] Secināms, ka minēto komercsabiedrību vārdā noformētajos dokumentos sniegta nepatiesa un to resursiem neatbilstoša informācija, kas neļauj konstatēt darījumu priekšmetu un identificēt darījumus likuma „Par grāmatvedību" 2. panta izpratnē un rada pamatotas šaubas par darījumu esību.

[2.5] VID neradās šaubas par to, ka dokumenti noformēti par faktiski neveiktiem darījumiem ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības, veicot priekšnodokļa atskaitījumus. Savukārt ziņu par nenotikušiem darījumiem iekļaušana pieteicējas PVN deklarācijās norāda uz pieteicējas informētību par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā.

Saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktu un Pievienotās vērtības nodokļa likuma 92. panta pirmās daļas 1. punktu ierobežojamas pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par 2012. gada oktobrī – decembrī, 2013. gada janvārī – maijā deklarētajiem darījumiem ar SIA „VAGA 2000", par 2013. gada janvārī – martā deklarētiem darījumiem ar Daudznozaru komercfirmu SIA „SERVER" un 2013. gada jūnijā un jūlijā deklarētiem darījumiem ar SIA „JC PROJEKTS".

[2.6] Atbilstoši Gada pārskatu likuma 4. panta trešajai daļai, 22. panta pirmajai daļai pieteicējai samazināmas 2012. gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par nenotikušajiem, bet deklarētajiem darījumiem ar SIA „VAGA 2000", kā arī saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4. panta pirmajā daļā noteikto palielināms 2012. gada apliekamais ienākums pirms zaudējumu segšanas.

[3] SIA „Softikom" iesniedza pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti šādi argumenti.

[3.1] VID nepamatoti nav atzinis pieteicējas un SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" darījumus. Par pakalpojumu piegādi pieteicēja vienojās tieši ar SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS". Pieteicējai nebija pamata apšaubīt, ka šie uzņēmumi veiks pasūtīto pakalpojumu piegādi. Turklāt pieteicējas sadarbības partneri ir snieguši VID informāciju par pakalpojumu piegādei izmantotajiem ārpakalpojumiem, materiāli tehnisko un darbaspēka nodrošinājumu.

[3.2] Pieteicējas ieskatā Lēmums pamatots ar vienpusīgu, nepilnīgu informāciju. VID ņēmis vērā pieteicējas sadarbības partneru deklarētos, nevis faktiskos resursus, savukārt pieteicēja nevar ietekmēt to, vai sadarbības partneri deklarē visu informāciju VID, legāli nodarbina savus darbiniekus, iegādājas ārpakalpojumus. Pieteicēja nav atbildīga par minēto uzņēmumu iespējami prettiesisko rīcību.

[3.3] VID nav veicis vispusīgu un pilnīgu pārbaudi, lai pārliecinātos par saņemtajiem pakalpojumiem un to piegādes kārtību. Līdz ar to Lēmumā nekorekti secināts, ka pieteicēja varēja darbus veikt saviem spēkiem un nebija nepieciešami ārpakalpojumi, un norādīts par iespējamo darījumu ķēdi.

[3.4] Pieteicēja veica visas darbības, lai netiktu iesaistīta krāpnieciskā shēmā, proti, pārbaudīja darījumu partnerus komercreģistrā, VID reģistrā, kā arī pārstāvju pārstāvības tiesības, līdz ar to nav atbildīga par darījumu partneru iespējami nelikumīgajām darbībām.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2015. gada 16. jūlija spriedumu noraidīja SIA „Softikom" pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Spriedums motivēts šādi.

[4.1] Pieteicēja apstrīd Lēmumā izdarītos secinājumus, jo uzskata, ka VID ir ignorējis lietas faktiskos apstākļus, VID rīcībā esošos pierādījumus, tāpat arī tiesisko regulējumu un pastāvošo judikatūru un, ņemot vērā tikai iestādei zināmus un saprotamus apsvērumus, prettiesiski noteicis papildus maksājumus budžetā.

Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti ir apšaubījis pieteicējas darījumu ar SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" faktisko esību.

[4.2] Priekšnodoklis saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013. gada 1. janvārim*) 1. panta 9. punkta a) apakšpunktu ir PVN summa, kas norādīta apliekamajai personai izrakstītajā PVN rēķinā par iegādātajām precēm vai saņemtajiem pakalpojumiem tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Savukārt šā likuma 10. panta pirmās daļas 1. punkts noteic, ka tikai VID 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.

Ar 2013. gada 1. janvāri spēkā stājās Pievienotās vērtības nodokļa likums, kura 92. panta pirmās daļas 1. punkts noteic, ja preces iegādātas un pakalpojumi saņemti ar nodokli apliekamu darījumu nodrošināšanai vai tādu citās valstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē, priekšnodoklis ir: no citiem reģistrētiem nodokļa maksātājiem saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem.

Administratīvo tiesu judikatūrā konsekventi atzīts, ka atbilstoši norādītajai tiesību normai priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2013. gada 10. maija sprieduma Nr.SKA-2/2013 7. punktu*).

Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību.

Vienlaikus Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā (*sk. 2012. gada 21. jūnija spriedumu apvienotajā lietā C-80/11 un C-142/11 ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Eiropas Savienības Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013. gada 31.janvāra spriedumu lietā C-643/11 un 2013. gada 18. marta rīkojumu lietā C-563/11*) atzīts, 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.

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākā tiesa vairākos nolēmumos norādījusi, 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 Nr.SKA-2/2013 10. punktu*).

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 Nr.SKA-12/2013 12. punktu*).

Ņemot vērā norādīto un ievērojot, ka VID liedzis pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus, tiesai jāpārbauda, vai apstrīdētajos pieteicējas darījumos ir konstatējams kāds no minētajiem apstākļiem.

[4.3] Tiesa konstatēja, ka SIA „VAGA 2000" saskaņā ar noformētajiem līgumiem apņēmās veikt pieteicējai programmēšanas darbus, sniegt konsultācijas un tehnisko atbalstu e-Veselības portāla integrācijas nodrošināšanai, veikt pasūtītāja izstrādāto sistēmu testēšanu, maksājumu karšu apstrādes moduļa projektēšanu un programmatūras izstrādi, piesaistīt darbu veikšanai cilvēkresursus, kas ir izpildītāja darbinieki, veikt neatliekamās medicīniskās palīdzības dispečerizācijas risinājuma sistēmas atbilstības testēšanas darbus, informācijas sistēmas komponenšu izstrādi *Microsoft.net* vidē. Līgumos ir noteikts, ka nolīgto pakalpojumu veikšanai SIA „VAGA 2000" jāizmanto vienīgi atbilstošas kvalifikācijas darbaspēks, kvalitatīvas iekārtas un aprīkojums (*sk. 2012. gada 1. oktobra līguma Nr.12/03-03/10 3.5. punktu lietas 2. sējuma 114.-117. lapā, 2012. gada 5. oktobra līguma Nr.12/03-03/12-1 2.1.1. punktu lietas 2. sējuma 129.-131. lapā, 2012. gada 28. novembra līguma Nr.12/03-03/11-1 2.1. punktu lietas 2. sējuma 142.-145. lapā*).

Ievērojot minēto, tiesai radās šaubas par to, ka darījumi faktiski notika, jo SIA „VAGA 2000" vienīgais darba ņēmējs ir amatpersona. Turklāt no lietas materiāliem izriet, ka uzņēmuma deklarētais uzņēmējdarbības veids (personiskās drošības darbība) nav saistīts ar IT (*acīmredzot domāts informācijas tehnoloģiju*) pakalpojumu sniegšanu un programmēšanas darbiem, uzņēmumam nav reģistrētas struktūrvienības saimnieciskās darbības veikšanai, bet juridiskajā adresē tā nav sasniedzama (nesaņem sūtīto korespondenci), uzņēmumā 2012. gada oktobrī – 2013. gada maijā bija deklarēts tikai viens darba ņēmējs ar nostrādāto laiku līdz 59 stundām mēnesī, SIA „VAGA 2000" 2012. gada bilancē nav uzrādīti pamatlīdzekļi vai citas materiālās vērtības, proti, uzņēmuma rīcībā nav konstatējami materiālie resursi, tas nav iesniedzis 2013. gada pārskatu, tādējādi netieši apliecinot saimnieciskās darbības neveikšanu šajā taksācijas periodā.

No lietas materiāliem izriet, ka atbilstoši līgumos, vienošanās pie līgumiem un pieņemšanas-nodošanas aktos norādītajam SIA „VAGA 2000" darbu veikšanai izmantoja savus darba spēka resursus, kuru kopējais nostrādātais darba laiks 2012. gadā ir 13 553 stundas, 2013. gadā – 3116 stundas (*lietas 2. sējuma 1.-235. lapa*). Turklāt saskaņā ar 2012. gada 3. septembra līgumu Nr.12/03-03/9 (*lietas 2. sējuma 108.-111. lapa*), 3. oktobra līgumu Nr.12/03-03/10-1 (*lietas 2. sējuma 122.-126. lapa*) un attiecīgajiem pieņemšanas-nodošanas aktiem SIA „VAGA 2000" nodeva pieteicējai septiņus SIA „VAGA 2000" darba ņēmējus, tos nepersonificējot, bet norādot tikai profesijas nosaukumu: programmētāji, testētājs, sistēmanalītiķis, projektu vadītājs.

VID konstatēja, ka SIA „VAGA 2000" 2012. gada oktobrī, novembrī, decembrī vienīgajai darba ņēmējai /pers. A/ deklarētas no 0 līdz 42 nostrādātas stundas mēnesī (*lietas 2. sējuma 252.-254. lapa*), 2013. gada janvārī - maijā vienīgajam darba ņēmējam /pers. B/ deklarētas no 15 līdz 59 nostrādātas stundas mēnesī (*lietas 2. sējuma 255.-258. lapa*). /pers. B/ 2014. gada 20. janvārī sniegtajā paskaidrojumā VID (*lietas 4. sējuma 64.-66. lapa ar tulkojumu lietas 4. sējuma 86.-90. lapa*) norādīja, ka SIA „VAGA 2000" darbības veids bija apsardzes un starpniecības pakalpojumu sniegšana, uzņēmuma darbība sākās tikai 2012. gada beigās, taču IT pakalpojumos SIA „VAGA 2000" uzņēmās tikai starpnieka-organizatora pienākumus, bet tos faktiski sniedza OU „Lovas Trading", kuru atrada caur kādu paziņu. Visus dokumentus (līgumus, darbu pieņemšanas-nodošanas aktus, rēķinus) noformēja darījumu partneri, jo /pers. B/ nav pietiekamas latviešu valodas zināšanas, /pers. B/ noformēja tikai dokumentus ar Krievijā reģistrēto uzņēmumu „IT Serviss" (/pers. B/ nav norādījis šī uzņēmuma identifikācijas datus), kas arī attālināti veica programmēšanas darbus uz iznomātas datortehnikas (no paskaidrojuma nav saprotams - pakalpojumus sniedza Igaunijas vai Krievijas uzņēmums).

SIA „VAGA 2000" 2013. gada 28. decembrī veikta tematiskā pārbaude (*akts Nr.23.3.1/533, lietas 2. sējuma 259.-276. lapa*). Saistībā ar tematiskajā pārbaudē konstatēto /pers. B/ 2014. gada 24. janvārī sniedza paskaidrojumu (*lietas 4. sējuma 67.-69. lapa, tulkojums lietas 4. sējuma 91.-92. lapa*), ka uzņēmums nodarbojās ar starpniecības pakalpojumiem. Ar OU „Lovas Trading" /pers. B/ iepazīstināja kāds paziņa. Tā ir Igaunijas daudznozaru firma, kas meklēja pasūtījumus Latvijā. Sākotnēji no OU „Lovas Trading" tika ņemta datortehnika, kas tika uzstādīta telpās Kr. Valdemāra ielā 149, Rīgā, kur attālināti strādāja firma „IT Serviss", kas ar šo tehniku izstrādāja dažādas programmas pieteicējai. Vēlāk

firma „IT Serviss" sāka strādāt uz pieteicējas datoriem, un viņiem tos vairs nevajadzēja nomāt. Tālāk /pers. B/ strādāja tikai kā saņemšanas – nodošanas starpnieks, aktus viņi saskaņoja paši. Datortehnikas nomas laikā /pers. B/ pienākumos ietilpa tehnikas nevainojamas darbības un pastāvīga interneta pieslēguma nodrošināšana. Tam tika piesaistīti divi nodrošinātāji.

Tiesas sēdē /pers. B/ liecināja, ka ir SIA „SERVER" un SIA „VAGA 2000" bijušais valdes loceklis. Liecinieks apstiprināja, ka darījumi ar SIA „Softikom" ir bijuši, taču nekādus dokumentus par to nav saglabājis. Darījumus slēdza pats liecinieks, grāmatvedību veda paziņa. Liecinieks uz lielāko daļu jautājumu atbildēja, ka neko neatceras, jo darījumi notikuši sen, kā arī paskaidroja, ka pēc pārciestā insulta parādījušās problēmas ar atmiņu. Liecinieka uzņēmumos nebija pastāvīgu darbinieku, līdz ar to darbaspēks tika piesaistīts ar sludinājumu vai paziņu palīdzību. Neatceras, vai slēdza darba līgumus ar darbiniekiem.

Izvērtējot līgumos norādītos nosacījumus kopsakarā ar pārējiem lietas materiāliem un /pers. B/ sniegtajiem paskaidrojumiem, tiesa secināja, ka SIA „VAGA 2000" rīcībā nav konstatējami materiālie un darbaspēka resursi, kas ir nepieciešami līgumos norādīto uzdevumu izpildei.

Tiesa piekrita VID secinājumam, ka /pers. B/ vispārīgie paskaidrojumi par SIA „VAGA 2000" darījumiem ar pieteicēju nesniedz priekšstatu par noformēto darījumu faktisko norisi un apstākļiem, kā arī neapliecina pakalpojumu faktisko sniegšanu. Turklāt /pers. B/ norāde, ka pakalpojumu faktiskais izpildītājs ir Krievijas uzņēmums „IT Serviss", neatbilst lietas apstākļiem, jo VID iesniegtajās PVN deklarācijās par 2012. gada oktobri - 2013. gada maiju SIA „VAGA 2000" nav deklarējusi darījumus ar Krievijas uzņēmumu. Tādējādi tiesa /pers. B/ sniegtos paskaidrojumus vērtēja kritiski.

Arī pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi par darījumu ar SIA „VAGA 2000" noslēgšanas un norises apstākļiem ir vispārīgi un nekonkrēti.

Izvērtējot minēto, tiesa atzina, ka pieteicējas iesniegtie dokumenti paskaidro tikai deklarēto darījumu ar SIA „VAGA 2000" formālo pusi, bet nepierāda to faktisko esību. Tādējādi tiesa atzina, ka pieteicējas darījumi ar SIA „VAGA 2000" faktiski nav notikuši.

[4.4] Saskaņā ar noformētajiem līgumiem (*lietas 3. sējuma 1.-99. lapa*) SIA „SERVER" apņēmās veikt pieteicējai portāla programmatūras izstrādi, sistēmas „Sugar CRM" konfigurēšanu un lokalizēšanu, programmēšanas, sistēmanalīzes, testēšanas un citus ar programmizstrādi saistītos pakalpojumus IP Telefonijas sistēmu sarunu uzskaites moduļu izstrādei, piesaistīt darbu veikšanai cilvēkresursus - speciālistus, kas ir izpildītāja darbinieki, operatīvās atbalsta sistēmas vajadzībām veikt *Web* interfeisa izstrādi.

Izvērtējot par minētajiem darījumiem noformētajos darījumu dokumentos norādīto pakalpojumu raksturu, tiesa secināja, ka to realizācijai bija nepieciešami būtiski resursi – kvalificēti informatīvo tehnoloģiju speciālisti, darba telpas, tehnika. Turklāt līgumos ir noteikts, ka nolīgto pakalpojumu veikšanai daudznozaru komercfirmai SIA „SERVER" jāizmanto tikai atbilstošas kvalifikācijas darbaspēks, kvalitatīvas iekārtas un aprīkojums (*2012. gada 3. septembra līguma Nr.12/03-03/8-3 3.1.1. punkts (lietas 3. sējuma 53. lapa), 2012. gada 5. oktobra līguma Nr.12/03-03/12-2 2.1.1. punkts (lietas 3. sējuma 25. lapa), 2012. gada 10. decembra līguma Nr. 12/03-03/13 2.3. punkts (lietas 3. sējuma 1. lapa), 2012. gada 27. septembra līguma Nr.12/03-03/12 2.3. punkts (lietas 3. sējuma 81. lapa)*).

No lietas materiāliem izriet, ka SIA „SERVER" šādu resursu nav. Proti, uzņēmuma deklarētais uzņēmējdarbības veids (vispārēja ēku tīrīšana un drošības sistēmu pakalpojumi) nav saistīts ar IT pakalpojumiem, uzņēmumam kā struktūrvienība saimnieciskās darbības veikšanai reģistrētas sporta zāles Pērnavas ielā 5, Rīgā un Ropažu ielā 41, Rīgā (no 2005. gada 30. jūnija līdz 2013. gada 5. augustam), kur uzņēmums nav sasniedzams un saimniecisko darbību neveic. Minētais konstatēts 2013. gada 11. jūlija apsekošanā, akts Nr.23.3.2/212 un 2013. gada 11. jūlija apsekošanā, akts Nr.23.3.3/211 (*lietas 4. sējuma 13. lapa un 121. lapa*). Juridiskajā adresē Salacas ielā 32-57, Rīgā, uzņēmums arī neatrodas un saimniecisko darbību neveic, minētais konstatēts 2013. gada 11. jūlija apsekošanā, akts Nr.23.3.2/214 (*lietas 4. sējuma 14. lapa*), turklāt 2013. gada janvārī uzņēmumam darba ņēmēji nav deklarēti, bet februārī - decembrī kā darba ņēmējs deklarēta tikai amatpersona, kas neliecina par uzņēmuma reālu komercdarbības veikšanu.

Atbilstoši līgumiem SIA „SERVER" darbu veikšanai jāizmanto savi darbaspēka resursi. Piemēram, saskaņā ar 2012. gada 5. novembra līgumu Nr.12/03-03/11 un pasūtījumu Nr. 1, 2012. gada 28. decembra darbu nodošanas-pieņemšanas aktu un 2013. gada 4. janvāra faktūrrēķinu Nr.1/13 (*lietas 3. sējuma 94.-99. lapa*) pakalpojuma izpildei SIA „SERVER" laika periodā no 2012. gada 5. novembra līdz 28. decembrim patērējusi darba laiku 542 cilvēkstundu apjomā un 50 089,14 latu vērtībā, tostarp 352 stundas ir augstākās kvalifikācijas speciālistu darbs un 190 stundas - pamata kvalifikācijas speciālistu darbs. Savukārt atbilstoši VID iesniegtajiem darba devēja ziņojumiem 2012. gada novembrī un decembrī uzņēmumam nav bijuši darba ņēmēji.

Saskaņā ar 2012. gada 1. decembra līgumu Nr.12/03-03/11-1 un attiecīgajiem pieņemšanas-nodošanas aktiem SIA „SERVER" nodeva pieteicējai savu darbinieku, to nepersonificējot, bet norādot tikai profesijas nosaukumu – sistēmanalītiķis (*lietas 3. sējuma 16.-22. lapa*). Taču uzņēmumam 2013. gada janvārī darba ņēmēji nav deklarēti, savukārt februārī un martā kā darba ņēmējs deklarēta tikai amatpersona /pers. B/ ar nepilnu darba laiku attiecīgi 15 un 59 stundas, ar algu 18,05 lati un 70,98 lati mēnesī (*lietas 4. sējuma 102.-103. lapa*).

No lietas materiāliem izriet, ka SIA „SERVER" 2013. gada 25. jūlijā veikta tematiskā pārbaude, akts Nr.23.3.3/282 (*lietas 4. sējuma 15.-33. lapa*), kurā konstatēts, ka uzņēmums nodarbojas ar starpniecības pakalpojumu sniegšanu, no pārbaudei uzrādītajiem dokumentiem (rēķini, līgumi, pieņemšanas-nodošanas akti) nevar gūt skaidru priekšstatu par darījumu būtību, konstatēt katra saimnieciskā darījuma sākumu un izsekot tā norisei, uzņēmuma grāmatvedībā sniegtā informācija nav ticama, darījumus nav iespējams identificēt. Pārbaudē uzņēmums uzrādīja dokumentus, atbilstoši kuriem no Igaunijas uzņēmuma OU „Lovas Trading" iepirka pakalpojumus (WEB interneta izstrāde, portāla programmatūras izstrāde,

programmēšanas pakalpojumi) un uzreiz pārdeva tos tālāk pieteicējai.

Saistībā ar tematiskajā pārbaudē konstatēto /pers. B/ 2013. gada 25. jūlijā sniedza paskaidrojumu VID (*lietas 4. sējuma 57.-63. lapa, tulkojums lietas 4. sējuma 79.-85. lapa*), ka pēc izglītības ir celtnieks, SIA „SERVER" dibināja pats personīgi, arī kontus bankā atvēra pats, nevienu citu personu nav pilnvarojis rīkoties savā vārdā. /pers. B/ norādīja, ka 2012.-2013. gadā uzņēmums nodarbojās ar starpniecības pakalpojumu sniegšanu, taču uzņēmums faktiski jau nedarbojas vairākus gadus. Uzņēmumā strādājis viens, citu darbinieku nav bijis. Pats izpildījis visus darbus, saņēmis minimālo algu. Darījumu partnerus atradis caur paziņām, kā pakalpojumu sniedzējus, citstarp, norādīja darījumu partnerus OU „Lovas Trading" un SIA „Power". Kā pakalpojumu saņēmējus, citstarp, norādīja pieteicēju un SIA „Pro Tehnoloģija". Darījumu partnerus nepārbaudīja, paļāvās uz viņu teikto. Atzīst darījumu veikšanu, citstarp, ar pieteicēju, OU „Lovas Trading" un SIA „Power". Taču detalizētu informāciju par pēdējo darījumu sniegt nevarēja. Sniedzot IT pakalpojumus, veicis tikai organizatoriskus pienākumus, jo tehnisko darba daļu (IT programmēšana un citi pakalpojumi) faktiski veicis Krievijas uzņēmums „IT Serviss". Informācijas apliecināšanai /pers. B/ tematiskajai pārbaudei iesniedza 2012. gada 4. janvāra sadarbības līgumu ar Krievijas uzņēmumu „IT Serviss" (*lietas 3. sējuma 112.-121. lapa*) un deviņus 2012. gada oktobra - 2013. gada aprīļa darbu pieņemšanas-nodošanas aktus (*lietas 4. sējuma 93.-101. lapa*), atbilstoši kuriem SIA „SERVER" no Krievijas uzņēmuma „IT Serviss" pieņēma IT pakalpojumus.

Pārbaudot iesniegtos dokumentus, VID konstatēja, ka līguma krievu valodas tekstā Krievijas uzņēmuma „IT Serviss" adrese ir Sanktpēterburga, savukārt latviešu valodas tekstā – Jekaterinburga, kas liedz identificēt pakalpojumu sniedzēju; aktos norādīto pakalpojumu kopējā summa ir krietni mazāka par pakalpojumu summu, kas norādīta SIA „SERVER" vārdā šajā periodā noformētajos dokumentos pieteicējai, turklāt pakalpojumu definēšana aktos ir ļoti vispārīga. Tādējādi nav konstatējama saikne starp Krievijas uzņēmuma „IT Serviss" vārdā noformētajos dokumentos minētajiem pakalpojumiem un pakalpojumiem, kuri norādīti SIA „SERVER" vārdā noformētajos dokumentos, kā sniegti pieteicējai.

/pers. B/ 2014. gada 20. janvārī sniegtajā paskaidrojumā VID (*lietas 4. sējuma 64.-66. lapa, tulkojums lietas 4. sējuma 86.-90. lapa*) norādīja, ka SIA „SERVER" darbības veids bija telpu tīrīšana un citi darbi, 2012. gadā saimnieciskā darbība netika veikta, bet tikai gada beigās parādījās darbs. Kādus pakalpojumus saņēma no OU „Lovas Trading", nevarot atcerēties. /pers. B/ pārsvarā nodarbojies ar organizatoriskiem darbiem. Sniedzot IT pakalpojumus, kuros pats neorientējas, tikusi nomāta datortehnika no OU „Lovas Trading", datortehnika tikusi konfigurēta un darbi veikti attālināti. Kas piegādāja datortehniku, /pers. B/ nav zināms. Ticis pieaicināts speciālists, kurš kontrolēja tehnikas komplektēšanu un konfigurēšanu. Darbu tehnisko daļu nodrošinājuši SIA „IT Serviss", SIA „Power ON" un pieteicējas speciālisti, kā arī pieaicinātie speciālisti.

Tiesas sēdē /pers. B/ liecināja, ka ir SIA „SERVER" un SIA „VAGA 2000" bijušais valdes loceklis. Liecinieks apstiprināja, ka darījumi ar SIA „Softikom" ir bijuši, taču nekādus dokumentus par to nav saglabājis. Darījumus slēdza pats liecinieks, grāmatvedību kārtoja paziņa. Liecinieks uz lielāko daļu jautājumiem atbildēja, ka neko neatceras, jo darījumi notikuši sen, kā arī paskaidroja, ka pēc pārciestā insulta parādījušās problēmas ar atmiņu. Liecinieka uzņēmumos nebija pastāvīgu darbinieku, līdz ar to darbaspēks tika piesaistīts ar sludinājumu vai paziņu palīdzību. Neatceras, vai slēdza darba līgumus ar darbiniekiem. Liecinieks apstiprināja, ka bijis VID sniegt paskaidrojumus.

Ievērojot minēto, tiesa atzina, ka neesot rēķiniem par pakalpojumiem, neveicot samaksu par pakalpojumu saņemšanu un nedeklarējot šos darījumus, nav pamata atzīt, ka SIA „SERVER" strīdus pakalpojumus būtu saņēmusi no Krievijas uzņēmuma „IT Serviss", lai tos tālāk realizētu pieteicējai. Turklāt /pers. B/ sniegtie paskaidrojumi ir ļoti vispārīgi un nekonkrēti, tādēļ tiesa tos vērtēja kritiski.

Tiesa ņēma vērā faktu, ka SIA „SERVER" 2013. gadā veiktajā PVN auditā par laika periodu no 2013. gada 1. februāra līdz 2013. gada 28. februārim ir apstrīdēta SIA „SERVER" darījumu ar OU „Lovas Trading", pieteicēju un SIA „Pro Technologies" esība (*sk. lietas 4. sējuma 122.-143. lapa*).

Arī pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi par darījumu ar SIA „SERVER" noslēgšanas un norises apstākļiem ir vispārīgi un nekonkrēti.

Tiesa atzina, ka pieteicējas iesniegtie dokumenti paskaidro tikai deklarēto darījumu ar SIA „SERVER" formālo pusi, bet nepierāda to faktisko esību. Tādējādi pieteicējas darījumi ar SIA „SERVER" faktiski nav notikuši.

[4.5] Saskaņā ar 2013. gada 29. marta līgumu Nr.13/03-03/4 (*lietas 3. sējuma 186.-189. lapa*) SIA „JC PROJEKTS" apņemas veikt pieteicējai testēšanas plānu, to apjomu, kā arī informācijas sistēmas izstrādes dokumentu kvalitātes pārbaudi, un saskaņā ar 2013. gada 10. jūnija līgumu Nr.13/03-03/6 (*lietas 3. sējuma 177.-181. lapa*) – starptautiskās Lidostas Rīga videonovērošanas sistēmas, piekļuves kontroles sistēmas un drošības sistēmu datu pārraides tīkla darbības optimizācijas darbus.

Izvērtējot minētajos līgumos norādīto pakalpojumu raksturu, tiesa secināja, ka to realizācijai nepieciešami būtiski un specifiski resursi – kvalificēti IT speciālisti, darba telpas, tehnika, turklāt, ņemot vērā objektu, izmantotajiem datiem un produktam jābūt ar augstām konfidencialitātes prasībām.

Savukārt no lietas materiāliem izriet, ka SIA „JC PROJEKTS" šādu resursu nav, jo 2013. gada martā – jūlijā uzņēmumā deklarēti tikai divi darba ņēmēji – amatpersona /pers. C/ un /pers. D/; 2013. gada bilancē uzņēmumam ir uzrādīti pamatlīdzekļi 977 latu vērtībā (*lietas 3. sējuma 203. lapa, acīmredzot domāta 204. lapa - Darba devēja ziņojuma kļūdu protokols*).

2012. gada 19. decembrī SIA „JC PROJEKTS" veiktās tematiskās pārbaudes (akts Nr.23.3.1/439) gaitā uzņēmuma amatpersona /pers. C/ paskaidroja, ka SIA „JC PROJEKTS" nodarbojas ar biroja tehnikas un skaņu iekārtu tirdzniecību, kā arī pārdod ar IT pakalpojumiem saistītas preces un pakalpojumus, nodrošinot piegādi, uzstādīšanu un apkalpošanu.

Minēto darbu veikšanai uzņēmuma rīcībā ir galds, krēsls, skapji, dators, fakss, printeris un citi pamatlīdzekļi, kas atrodas SIA „JC PROJEKTS" juridiskajā adresē.

Starp pakalpojumu sniedzējiem un saņēmējiem pieteicējas nosaukums netika norādīts.

Tiesa secināja, ka apstrīdēto darījumu būtība nesakrīt ar /pers. C/ paskaidrojumos norādīto uzņēmuma darbību. VID arī konstatēja, ka atbilstoši līgumos un pieņemšanas-nodošanas aktos norādītajam SIA „JC PROJEKTS" darbu veikšanai patērētas 286 persondienas jeb 2288 (8 x 286) darba stundas, kas izmaksā 38 066,60 latus. Savukārt saskaņā ar SIA „JC PROJEKTS" deklarētajiem datiem noformēto darījumu periodā SIA „JC PROJEKTS" deklarētie divi darba ņēmēji nostrādājuši kopā 402 stundas un viņiem aprēķināta alga kopsummā 694,17 lati (*lietas 3. sējuma 177.-192. lapa*). Tādējādi tiesa atzina, ka minētajos dokumentos sniegta nepatiesa, SIA „JC PROJEKTS" resursiem un faktiskajai situācijai neatbilstoša informācija, kas neļauj identificēt darījumus un rada pamatotas šaubas par to faktisko esību. Turklāt lietā esošie dokumenti par pieteicējas darījumiem ar SIA „JC PROJEKTS" neļauj identificēt tajos minētos pakalpojumus, kā arī konstatēt to faktisko veikšanu un saikni ar uzņēmuma saimniecisko darbību un apliekamajiem darījumiem, to pārāk plašā formulējuma dēļ.

SIA „JC PROJEKTS" amatpersona /pers. C/ 2014. gada 22. janvāra paskaidrojumā VID (*lietas 3. sējuma 196. lapa*) norādīja, ka uzņēmums sniedza pieteicējai informācijas sistēmas testēšanas pakalpojumus, veica videonovērošanas sistēmas un piekļuves kontroles sistēmas un drošības sistēmas datu pārraides tīkla darbības optimizācijas darbus. Lai šos darbus veiktu kvalitatīvi, SIA „JC PROJEKTS" noslēdza sadarbības līgumu ar Igaunijas uzņēmumu OU „Lovas Trading" par informācijas tehnoloģiju pakalpojumiem. Izmantojot informāciju un zināšanas, kas tika gūtas no OU „Lovas Trading", tika nodrošināta pakalpojumu sniegšana pieteicējai.

Tiesas sēdē /pers. C/ liecināja, ka bija SIA „JC PROJEKTS" valdes loceklis un vienīgais darbinieks kopš 2004. gada decembra. Ar pieteicēju sadarbību sācis 2012. gada beigās vai 2013. gada sākumā saistībā ar sistēmas administrēšanas un testēšanas pakalpojumu sniegšanu. Darbus veica pats vai arī nodeva citam uzņēmumam ar saviem priekšlikumiem. Tika slēgti rakstveida līgumi gan ar pieteicēju, gan ar pastāvīgo apakšuzņēmēju OU „Lovas Trading". Nevar konkrēti atbildēt, vai OU „Lovas Trading" pārstāvis /pers. E/ pats veica uzdotos darbus, vai arī nodeva tos tālāk. /pers. C/ paskaidroja, ka par pieteicējas uzdotajiem darbiem, ko pildīja OU „Lovas Trading", /pers. E/ sazinājās tikai ar SIA „JC PROJEKTS". Sadarbība ar /pers. E/ turpinājās līdz 2013. gada beigām.

Izvērtējot /pers. C/ sniegtos paskaidrojumus, tiesa konstatēja, ka sākotnēji 2013. gada paskaidrojumos /pers. C/ nenosauca pieteicēju kā uzņēmuma darījumu partneri, kā arī nenorādīja tādu darījumu būtību, kas varētu atbilst pieteicējas deklarēto darījumu ar SIA „JC PROJEKTS" saturam. Tiesa atzina, ka /pers. C/ paskaidrojumi nesniedz konkrētu un ticamu informāciju par strīdus darījumu faktiskajiem apstākļiem (vietām, laiku, izmantotiem resursiem, darbu norisi, uzraudzību, pieņemšanu, nodošanu u.c.), tie ir vispārīgi un nekonkrēti, tādēļ tiesa tos vērtēja kritiski.

Arī pieteicējas amatpersonas paskaidrojumi par darījumu ar SIA „JC PROJEKTS" noslēgšanas un norises apstākļiem ir vispārīgi un nekonkrēti.

Izvērtējot minēto, tiesa atzina, ka pieteicējas iesniegtie dokumenti paskaidro tikai deklarēto darījumu ar SIA „JC PROJEKTS" formālo pusi, bet nepierāda to faktisko esību. Tādējādi tiesa atzina, ka pieteicējas darījumi ar SIA „JC PROJEKTS" faktiski nav notikuši.

[4.6] Tiesa konstatēja, ka pieteicējas darījumu partneri SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" kā savu apakšuzņēmēju, kas sniedzis IT pakalpojumus, ir norādījuši Igaunijas uzņēmumu OU „Lovas Trading".

No lietas materiāliem izriet, ka 2013. gada 5. augustā OU „Lovas Trading" ir veikta tematiskā pārbaude (akts Nr.23.3.3/276) (*lietas 3. sējuma 122.-139. lapa*), pēc kuras 2013. gada 15. augustā /pers. E/ sniedza paskaidrojumu VID, kurā norādīja, ka OU „Lovas Trading" veic darījumus arī Latvijā, kur uzņēmums ir reģistrējies kā PVN maksātājs, un Latvijā veiktos darījumus deklarē VID. OU „Lovas Trading" Latvijā veiktos darījumus – preču piegāde, pakalpojumu sniegšana – ir nodrošinājis ar savu un piesaistītu materiāli tehnisko un darbaspēka resursu, preces iegādājies un pakalpojumus saņēmis no sadarbības partneriem un attiecīgi piegādājis tos saviem klientiem. Lai nodrošinātu nepieciešamo preču un pakalpojumu piegādi klientiem, pārbaudes periodā OU „Lovas Trading" bija vienojies par preču un pakalpojumu iegādi no SIA „Impex Solutions". Par katru darījumu bija noslēgts atbilstošs sadarbības līgums, pakalpojumu izpilde nodota un pieņemta ar nodošanas-pieņemšanas aktu, pēc kura parakstīšanas tika saņemts piegādātāja rēķins. Visu dokumentāciju sastādīja SIA „Impex Solutions". Darījumu partneris tika pārbaudīts un nekādi riski, kas liegtu sadarboties un iegādāties preces no šī uzņēmuma, netika konstatēti. /pers. E/ atzina, ka starp OU „Lovas Trading" klientiem bija arī SIA „VAGA 2000" un SIA „SERVER", kurus pārstāvēja to valdes loceklis /pers. B/. Tematiskajai pārbaudei tika iesniegti visi ar šiem uzņēmumiem veikto darījumu apliecinošie dokumenti, kā arī tie ir deklarēti VID iesniegtajās PVN deklarācijās. Par katru darījumu tika noslēgti atbilstoši sadarbības līgumi, pakalpojumu izpilde nodota un pieņemta ar nodošanas-pieņemšanas aktu, pēc kura parakstīšanas tika izsniegts nodokļa rēķins. Visu dokumentāciju sagatavoja pats /pers. E/. Par datortehnikas nomu sīkāk /pers. E/ paskaidroja, ka OU „Lovas Trading" iznomāja SIA „VAGA 2000" un SIA „SERVER" dažāda veida datortehniku, kas tika piemeklēta atbilstoši iesniegtajai tehnikas specifikācijai, kas bija pievienota līgumam. Tehnika tika nogādāta uz Kr. Valdemāra ielu 149, Rīgā, kur to savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai izmantoja SIA „VAGA 2000" un SIA „SERVER". Par IT pakalpojumiem sīkāk /pers. E/ paskaidroja, ka IT pakalpojumi tika sniegti SIA „VAGA 2000" un SIA „JC PROJEKTS", izmantojot attālinātās piekļuves metodes, bet gadījumos, kad bija nepieciešama klātbūtne pakalpojuma izpildē, tika piesaistīta SIA „Impex Solutions". Tiesas sēdē sniegt liecības /pers. E/ neieradās.

Savukārt, kā izriet no SIA „Impex Solutions" valdes locekļa /pers. F/ 2013. gada 14. martā sniegtā paskaidrojuma VID (*lietas 3. sējuma 144.-146. lapa*), uzņēmums šobrīd nodarbojas ar starpniecības pakalpojumu sniegšanu, jo pašam

uzņēmumam nav ne materiāltehniskā, ne arī darbaspēka resursu, kā arī uzņēmums vēl nav atradis savu darbības jomu. /pers. F/ atzina sadarbību ar OU „Lovas Trading", sīkāk nepaskaidrojot darījumu būtību, vien norādot, ka nav saņemti aprēķini un nav veikta samaksa. Norādīja, ka sadarbība ar partneriem pamatā notiekot elektroniskajā vide, tāpat notiek arī dokumentu aprite.

Izvērtējot minēto, tiesa konstatēja, ka /pers. E/ un /pers. F/ sniegtie paskaidrojumi ir ļoti vispārīgi, nekonkrēti, nav identificēta sniegto pakalpojumu būtība, kā arī faktiskais to sniedzējs. Turklāt /pers. E/ paskaidrojumi par datortehnikas nomu un tās izmantošanu nesakrīt ar /pers. B/ sniegtajiem paskaidrojumiem.

Tiesa atzina, ka /pers. E/ sniegtie paskaidrojumi neapstiprina darījumu ar SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" faktisko esību, neskatoties uz to dokumentālo noformēšanu. Ievērojot minēto, tiesa secināja, ka SIA „Impex Solutions" nevarēja sniegt pieteicējas deklarētos IT pakalpojumus OU „Lovas Trading", sekojoši OU „Lovas Trading" nevarēja sniegt šos pakalpojumus SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS". Tādējādi pieteicējas darījumu partneriem SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" nav bijušas iespējas sniegt darījumu dokumentos norādītos pakalpojumus pieteicējai ne saviem spēkiem, nedz arī piesaistot apakšuzņēmējus.

[4.7] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 150. panta trešajai daļai un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38. pantam pieteicējai kā nodokļu maksātājai, kura nepiekrīt VID noteiktajam nodokļu maksājuma lielumam, ir pienākums piedalīties pierādījumu vākšanā. Nodokļu lietās ne tikai Latvijā, bet arī citās valstīs (*sk., piemēram, Eiropas Tiesību profesoru asociācijas mājas lapā http://www.eatlp.org 2011. gada kongresa materiālos ievietotos ziņojumus*) pierādījumu nasta gulstas ne tikai uz nodokļu administrāciju, bet arī uz nodokļu maksātāju. Tādējādi, ja reiz pieteicēja apgalvo, ka darījumi faktiski ir notikuši, bet VID apgalvo pretējo, pieteicējai ir jāiesniedz objektīvi un ticami pierādījumi, kas apstiprina pretējo. Līgumi, nodošanas-pieņemšanas akti, faktūrrēķini norāda tikai uz darījumu formālo pusi – šādu dokumentu noformēšanu, bet nepierāda darījumu faktisko esību.

[4.8] Pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (*sk. 2012. gada 21. jūnija spriedumu apvienotajā lietā C-80/11 un C-142/11 ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013. gada 28. februāra rīkojumu prejudiciālā lietā C-563/11*), secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās PVN summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā tiešajiem (un tālākajiem) 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. Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības VID nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši VID ir pienākums veikt nepieciešamās pārbaudes pie nodokļu maksātājiem.

Taču, ja nodokļu maksātājam ir norādes, kas pamato saprātīgas aizdomas par nelikumību vai krāpšanas esību attiecībā uz rēķina izsniedzēju, tad dienests var liegt tiesības uz atskaitīšanu.

Izvērtējot lietā konstatētos faktus un apstākļus kopsakarā, kā arī noskaidrojot norādīto darījumu saturu un būtību, tiesa secināja, ka konkrētajā gadījumā tie noformēti ļaunprātīgos nolūkos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Par to, ka pieteicējai bija jāzina, ka tā piedalās dokumentu noformēšanā par faktiski neesošiem darījumiem liecina: trūkumi un neatbilstības noformētajos rēķinos un pieņemšanas-nodošanas aktos, kas pretēji likuma „Par grāmatvedību" prasībām neļauj konstatēt darījumu faktisko esību; strīdus darījumos iesaistīto amatpersonu vispārīga norāde par darījumu veikšanu, kas liedz identificēt darījumu norises apstākļus, nesniedz patiesu un pārbaudāmu informāciju par pakalpojumu sniegšanas faktiskajiem apstākļiem. Izvērtējot darījumu partneru iespējas pakalpojumu sniegšanu nodrošināt ar apakšuzņēmēju piesaisti, lietā konstatēts, ka SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" nav varējusi sniegt pakalpojumus ne ar saviem, ne arī ar apakšuzņēmēju spēkiem.

Tādējādi tiesa atzina par pamatotu VID secinājumu, ka faktiski nav notikuši pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" 2012. gada oktobrī – decembrī un 2013. gada janvārī – jūlijā. VID pamatoti pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja PVN 123 489,60 *euro*, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 46 445,53 *euro*.

[4.9] Pievienotās vērtības nodokļa likuma 146. panta pirmā daļa noteic, ka atbildību par šā likuma pārkāpumiem nosaka šis likums un citi Latvijas Republikas normatīvie akti (*spēkā no 2013. gada 1. janvāra*). Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 35. panta pirmā daļa noteic, ka atbildību par šā likuma pārkāpumiem nosaka šis likums un citi Latvijas Republikas normatīvie akti (*spēkā līdz 2012. gada 31. decembrim*).

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta pirmo daļu par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (auditā) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu. Atbilstoši minētā likuma 32. panta otrajai daļai par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir palielināts no budžeta atmaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam samazina nepamatoti palielināto no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēru un uzliek soda naudu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta piektā daļa noteic, ka par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra. Atbilstoši šā likuma

32. panta sestajai daļai soda naudu šajā pantā minētajos gadījumos uzliek par katru pārbaudīto taksācijas periodu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29. panta otro daļu par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Euro ieviešanas kārtības likuma 18. panta pirmā daļa noteic, ka, sākot ar euro ieviešanas dienu, visi nodokļu (nodevu) maksājumi tiek veikti euro.

Ievērojot minētajās tiesību normās noteikto, tiesa atzina, ka VID pamatoti pieteicējai par papildu nomaksai budžetā aprēķināto PVN 123 489,60 *euro* aprēķināja soda naudu 37 046,87 *euro* un nokavējuma naudu 16 452,70 *euro*, kā arī par samazināto no budžeta atmaksājamo PVN par 46 445,53 *euro* pamatoti aprēķināja soda naudu 13 933,65 *euro*.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septīto daļu, ja izdarītais nodokļu pārkāpums nav uzskatāms par atkārtotu nodokļu pārkāpumu un ja nodokļu maksātājs ir ievērojis deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojies ar nodokļu administrāciju šā likuma $32.^2$ panta izpratnē, nodokļu administrācija uzliek soda naudu 50 procentu apmērā no šā panta ceturtajā un piektajā daļā noteiktās soda naudas.

Ņemot vērā, ka pieteicēja nav izdarījusi atkārtotu nodokļu pārkāpumu, ir ievērojusi deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojusies ar nodokļu administrāciju, tiesa atzina, ka VID pamatoti soda naudu nomaksai budžetā noteica 50 procentu apmērā no auditā aprēķinātās, nosakot to kopsummā 25 490,31 *euro* apmērā.

[4.10] Kā atzinusi Augstākā tiesa, gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas, arī 2. pants par patiesas informācijas atspoguļošanu grāmatvedībā un 7. panta pirmā daļa par ierakstu izdarīšanu grāmatvedības reģistros tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats (*sk. Augstākās tiesas 2013. gada 12. jūnija sprieduma Nr.SKA-21/2013 19. punktu*).

Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta iepriekš aplūkotajā Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja arī nodokļu administrācijai un pēc tam arī tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu (respektīvi, ka darījums faktiski noticis tieši ar minēto darījumu partneri), ir jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs ir iesaistījies (vai arī apzinājies vai tam vajadzēja apzināties, ka tādējādi tas iesaistās) krāpšanā ar nodokļiem. Secinot, ka darījums nav noticis, jāatzīst, ka darījuma rezultātā radušās izmaksas nav saistītas ar nodokļu maksātāja saimniecisko darbību. Šādu izmaksu ietveršana peļņas vai zaudējumu aprēķinā noved pie apliekamā ienākuma samazināšanas, kā rezultātā tiek nepareizi aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis (*sk. Augstākās tiesas 2012. gada 21. septembra sprieduma Nr.SKA- 371 8. punktu*).

Tā kā tiesa iepriekš konstatēja ne vien to, ka pieteicēja nav saņēmusi pakalpojumus no SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS", bet arī to, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistījusies ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā, tiesa uzskatīja, ka šādu apšaubāmu izmaksu iekļaušana peļņas vai zaudējumu aprēķinā ir nepieļaujama.

No lietas materiāliem tiesa secināja, ka pieteicēja 2012. gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās iekļāva apstrīdēto darījumu ar SIA „VAGA 2000" 165 355,04 latu vērtībā. Līdz ar to VID pamatoti samazināja pieteicējas 2012. gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par 165 355 latiem (noapaļojot 165 355,04 latus), tādējādi pamatoti palielinot pieteicējas 2012. gada apliekamo ienākumu pirms zaudējumu segšanas, nosakot to 104 011 latu apmērā. Vienlaikus no lietas materiāliem tiesa secināja, ka pieteicēja 2013. gadā UIN deklarācijā kā zaudējumu summu, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem, deklarēja 241 173 latus.

Līdz ar to tiesa atzina, ka VID pamatoti to samazināja par 104 011 latiem (sedza ar 2013. gada apliekamo ienākumu) jeb 147 994 *euro*, nosakot pieteicējai zaudējumu summu, ko pārnes uz nākamajiem taksācijas periodiem, 137 162 lati (241 173 lati – 104 011 lati) jeb 195 164 *euro*.

[4.11] Tiesa atzina Lēmumu par tiesisku un pamatotu, bet pieteicējas pieteikumu – par noraidāmu.

[5] Pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, atsaucoties uz pieteikumā paustajiem argumentiem. Papildus norādīts turpmākais.

[5.1] Administratīvās rajona tiesas spriedumā nav veikta lietas faktisko apstākļu pārbaude kopsakarā ar liecinieku sniegtajām liecībām un lietā esošajiem pierādījumiem, lai noskaidrotu objektīvo patiesību, tostarp to, ka OU „Lovas Trading" saimnieciskā darbība varēja notikt un pakalpojumus tā varēja sniegt arī ārpus Latvijas. Nav pārbaudīts VID apgalvojums un nav iegūti pierādījumi tam, ka deklarētie piegādātāji nevarēja nodrošināt pakalpojumu piegādi.

[5.2] Lēmums un spriedums pamatots ar apstākļiem un informāciju, ko pieteicēja nevarēja iegūt un noskaidrot un ko pieteicējai nebija pienākums iegūt.

[5.3] Pieteicējas ieskatā tiesa ir ieguvusi papildu pierādījumus, tostarp darījumu partneru amatpersonu liecības, no kurām secināms, ka darījumi notikuši.

Ņemot vērā Eiropas Savienības Tiesas atziņas par to, kādos apstākļos nodokļu administrācijai ir tiesības liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt priekšnodokli, pieteicējas gadījumā šādi apstākļi nepastāv. Līdz ar to nav pamata arī pieteicējai noteikt papildus UIN maksājumus, jo iegādātie pakalpojumi ir attiecināmi uz apliekamo ienākumu gūšanu.

[6] VID paskaidrojumā par apelācijas sūdzību to neatzina, norādīja, ka piekrīt tiesas veiktajam lietas faktisko un tiesisko apstākļu vērtējumam. Papildus norādīts uz Augstākās tiesas 2014. gada 11. novembra spriedumā Nr.SKA-1021/14 pausto atziņu, ka no tiesību normām neizriet ne VID, ne tiesas pienākums noskaidrot, kas tieši pieteicējai ir sniedzis pakalpojumus vai pārdevis preces gadījumā, ja tiek apšaubīts darījumu dokumentos uzrādītais darījumu partneris. VID un tiesai ir jāpārliecinās, vai darījumi ir notikuši ar tām personām, kas kā sabiedrības partneri uzrādīti grāmatvedības dokumentos.

[7] Administratīvā apgabaltiesa tiesas sēdē, kas noteikta procesuālo darbību veikšanai, nopratināja kā liecinieku pieteicējas bijušo amatpersonu – valdes locekli /pers. G/. Apgabaltiesai, neskatoties uz atkārtoti piemērotajām procesuālajām sankcijām, neizdevās iegūt Igaunijas uzņēmuma OU „Lovas Trading" amatpersonas /pers. E/ liecības.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Izskatāmajā gadījumā VID ir apšaubījis pieteicējas darījumu ar SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" faktisko esību un, konstatējot, ka darījumi nav notikuši, bet pieteicēja ir piedalījusies dokumentu noformēšanā par neesošiem darījumiem, liedzis pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli. Vienlaikus par šiem nenotikušajiem darījumiem VID noteicis pieteicējai arī UIN papildu maksājumus.

Izvērtējot Administratīvās rajona tiesas 2015. gada 16. jūlija sprieduma motivāciju, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus. Tiesas sniegtā argumentācija, kas citstarp balstīta Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas atziņās par nodokļu maksātāja tiesībām atskaitīt priekšnodokli, kā arī par nodokļu administrācijas tiesībām noteikt UIN papildu maksājumus, spriedumā ir pareiza un pilnībā pietiekama, līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307. ceturto daļu pievienojas Administratīvās rajona tiesas spriedumā veiktajam lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

Pieteicējas apelācijas sūdzību apgabaltiesa uzskata par nepamatotu un norāda šādus papildu argumentus.

[10] Pieteicējas ieskatā nav pareizs VID un pirmās instances tiesas veiktais darījumu apstākļu vērtējums, nav noskaidroti visi apstākļi.

No lietas materiāliem apgabaltiesa secina, ka tieši pati pieteicēja ne audita laikā, ne arī tiesai nav sniegusi pilnīgu un vispusīgu informāciju par lietā apstrīdētajiem darījumiem. Tostarp nav sniegta informācija par to, kuras personas faktiski veikušas līgumos paredzētos darbus.

Arī nopratinot kā liecinieku pieteicējas bijušo valdes locekli /pers. G/ (*sk. tiesas sēdes protokolu lietas 4. sējuma 267.-268.lapā*), apgabaltiesa neguva apstiprinājumu faktam, ka pieteicēja lietā apstrīdētos pakalpojumus saņēma tieši no SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS". Liecinieks sniedza tiesai informāciju par to, kā komercsabiedrība darbojās laikā, kad viņš bija amatpersona, ka, cita starpā, pieteicēja nolīgto darbu izpildei izmantoja starpnieku pakalpojumus gadījumos, kad nepietika pašu resursu, taču par konkrēto darījumu norisi papildu detalizētus paskaidrojumus liecinieks nevarēja sniegt. Kaut arī liecinieks norādīja, ka, iespējams, varētu noskaidrot personas, kas faktiski veikušas darbus (sniegušas pakalpojumus) darījumos ar SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS", šādi dokumenti nav iesniegti ne VID, ne tiesai, neskatoties uz to, ka /pers. G/ kā pieteicējas amatpersonai bija zināmi VID argumenti konkrētajā lietā, jo sūdzību par audita lēmumu un pieteikumu tiesai parakstījis /pers. G/.

Nodokļu administrācijas pārbaužu, tostarp audita, secinājumi lielā mērā balstās uz informāciju, ko pārbaudei iesniedz nodokļu maksātājs. Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15. panta pirmās daļas 4. punktam nodokļu maksātāja pienākums cita starpā ir nodokļu aprēķinu pareizības pierādīšanai uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus un citus darbību apliecinošus dokumentus vismaz piecus gadus. Savukārt šā likuma 38. pants noteic, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Tādējādi paša nodokļu maksātāja pienākums ir nodrošināt pierādījumus nodokļu aprēķināšanas vajadzībām.

Konstatējams, ka konkrētajā gadījumā pieteicēja nav iesniegusi tādus pierādījumus, kas atspēkotu VID konstatētos apstākļus un secinājumus lietā.

[11] Apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas amatpersonu un darījumu partneru amatpersonu, kuras sniegušas paskaidrojumus un liecības par darījumu esību, sniegtā informācija ir pārāk nekonkrēta un vispārīga. Pieteicējas darījumu partneru amatpersonas, sniedzot liecības un paskaidrojumus, pretēji pieteicējas uzskatam, ka darījumi tikuši apliecināti, faktiski ir norādījušas uz to, ka darījumus nav veikušas.

Par to, ka darījumi nav notikuši, liecina fakts, ka SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" nav bijuši darbinieki, darījumi noformēti tā, ka nav izsecināms, kas faktiski sniedzis pakalpojumus. Konkrētajā gadījumā nav gūti pierādījumi arī tam, ka darījumos ar pieteicēju SIA „VAGA 2000", SIA „SERVER" un SIA „JC PROJEKTS" bija starpnieku lomā, jo VID vērtējis iespējamo darījumu ķēdi. Papildu pārbaudēs konstatēts, ka pieteicējas deklarētie darījumi, par kuriem pieteicējas ieskatā atskaitāms priekšnodoklis, nevarēja notikt.

Kā to pamatoti norādījusi pirmās insatnces tiesa, atsaucoties uz Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas judikatūru, 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.

No lietā konstatēto apstākļu kopuma, tostarp no netiešajiem pierādījumiem, secināms, ka pieteicējas darījumu partneri izvēlēti fiktīvu darījumu noformēšanai. Apgabaltiesai nav šaubu par to, ka pieteicēja pati bija iesaistījusies darījumos, kas starp komercsabiedrībām faktiski nav notikuši, jo tieši pieteicēja šādi noformētu darījumu rezultātā ieguva tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem. Pieteicēja ir noformējusi vai piedalījusies dokumentu, kas rada faktiski nenotikušu darījumu esības šķietamību, noformēšanā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309. pantu, 329. panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „Softikom" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014. gada 25. jūlija lēmuma Nr.22.7/L-18586 atcelšanu.

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

Tiesnese referente S. Gintere

Tiesneses K. Krastiņa

S. Liniņa