Lietas Nr. A420459312
Lietas arhīva Nr. AA43-1676-16/15

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 19.oktobrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents M.Birzgalis,
tiesneses K.Kalvāne un V.Zommere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Rascom" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 16.aprīļa lēmuma Nr.22.4.6/30120 atcelšanu un SIA „Martium" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 25.septembra lēmuma Nr.22.4.6/76096 atcelšanu daļā, sakarā ar SIA „Rascom" un SIA „Martium" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 11.aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) ģenerāldirektora 2012.gada 16.aprīļa lēmumu Nr.22.4.6/30120 (turpmāk – Lēmums Nr.1) kā galīgo administratīvo aktu SIA „Rascom" samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk – PVN) par Ls 36 446,28 un uzlikta soda nauda Ls 10 933,88 apmērā.

Lēmums Nr.1 pamatots ar turpmāk minēto.

[1.1] SIA „Rascom" (līdz 2011.gada 5.septembrim nosaukums bija SIA „Juridiskais birojs Lege Artis") 2010.gada janvāra – marta deklarācijā deklarējusi darījumu ar SIA „Martium" par lietotas mobilās betona rūpnīcas *LINTEC C 2000* iegādi, kā priekšnodokli atskaitot Ls 36 446,28.

Lai nodokļu maksātājs saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta būtu tiesīgs veikts priekšnodokļa atskaitījumus, ir jākonstatē, vai nodokļu maksātājs ir saņēmis preci un atbilstošu PVN rēķinu, kā arī ir jākonstatē šo preču saistību un izmantošanu nodokļu maksātāja saimnieciskajā darbībā (ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai) un ir jāpastāv tiešai un tūlītējai saiknei starp priekšnodokli un apliekamajiem darījumiem.

Audita laikā tika konstatēti turpmāk minētie apstākļi, kuri kopumā apstiprina, ka SIA „Rascom" deklarētais darījums tika noformēts formāli, kur minētais darījums iekļāvās saistīto personu izveidotajā darījumu ķēdē ar mērķi palielināt no budžeta atmaksājamo nodokli. Rūpnīca netika izmantota SIA „Rascom" saimnieciskajā darbībā, un netika konstatēts nodoms šo rūpnīcu izmantot apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[1.2] SIA „Rascom" pamatdarbības veids ir juridisko pakalpojumu sniegšana. SIA „Rascom" amatpersona, kura parakstījusi 2010.gada 1.februāra pirkuma līgumu un 2010.gada 15.februāra pavadzīmi, /pers. C/ sniedzis paskaidrojumu dienestam, ka darījumu precīzi neatceras, darījuma būtību nevar paskaidrot. Saskaņā ar pavadzīmē norādīto informāciju rūpnīcas izsniegšanas un saņemšanas vieta ir Malienas iela 12, Rīga, kura vienlaikus ir SIA „Rascom" un SIA „Martium" juridiskā adrese, lai gan saskaņā ar pirkšanas līgumā norādīto informāciju rūpnīca atrodas Dambja ielā b/n un Ganību dambī 30 L, Rīgā. SIA „Martium" vārdā darījumu noslēgusi /pers. B/, kura ir arī viena no SIA „Rascom" amatpersonām. Auditā netika iesniegti līgumā minētie pieņemšanas – nodošanas akti, dokumenti par rūpnīcas pārvietošanu, izkraušanu un montāžu.

Minētie fakti ļauj apšaubīt minētā darījuma faktisko esību.

[1.3] Pirkuma līgumā norādīts, ka samaksa Ls 210 000 veicama līdz 2015.gada 1.februārim. Uz pārbaudes brīdi SIA „Rascom" apmaksu par rūpnīcas iegādi nav veikusi. Vienlaikus konstatēts, ka SIA „Rascom" 2010.gada 16.martā noslēgusi cesijas līgumu ar SIA „Martium", saskaņā ar kuru SIA „Rascom" nodod, bet SIA „Martium" pieņem kreditora tiesības pret SIA „Real Alliance" (kurai 2010.gada 10.martā ierosināts ārpustiesas tiesiskās saizsardzības process, 2010.gada 6.oktobrī pasludināts maksātnespējas process) Ls 210 000 apmērā, kā atlīdzības summu par nodotajām prasījuma tiesībām nosakot Ls 210 000.

SIA „Martium" iegādājusies rūpnīcu no SIA „Real Alliance" par Ls 210 000 saskaņā ar 2009.gada 14.decembra pirkuma līgumu. Saskaņā ar pavadzīmē norādīto informāciju rūpnīcas izsniegšanas un saņemšanas vieta ir Malienas iela 12, Rīga, kura vienlaikus ir SIA „Rascom", SIA „Martium" un SIA „Real Alliance" juridiskā adrese, lai gan saskaņā ar pirkšanas līgumā norādīto informāciju rūpnīca atrodas Ganību dambī 30L, Rīgā. Pirkuma līgumā norādīts, ka samaksa jāveic līdz 2015.gada 15.februārim. Uz pārbaudes brīdi dokumenti par samaksas veikšanu nav iesniegti.

[1.4] Izvērtējot minētos apstākļus, SIA „Rascom", SIA „Martium" un SIA „Real Alliance" ir atzīstamas par saistītām personām likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta pirmās daļas „f" un „g" apakšpunkta izpratnē, tad secināms, ka minēto uzņēmumu amatpersonu rīcībā bija informācija par visu šo saistīto uzņēmumu finansiālo stāvokli, tādēļ nav

konstatējams ekonomiskais pamats cesijas darījumam, ja bija paredzams, ka maksātnespējīgā SIA „Real Alliance" par savām saistībām nevarēs norēķināties.

No minētā dienests secinājis, ka SIA „Rascom" nebija nodoma veikt samaksu SIA „Martium" Ls 210 000 apmērā par rūpnīcu, bet to noformēt kā savstarpēju ieskaitu, pamatojoties uz cesijas darījumu, kurā prasījuma summa no SIA „Real Alliance" nav atgūstama.

Izvērtējot arī citus lietas materiālos esošos cesijas līgumus un to, kā radušās SIA „Rascom" prasījuma tiesības pret SIA „Real Alliance", kuras vēlāk nodotas SIA „Martium", secināms, ka minētās prasījuma tiesības radušās vairākkārtēju cesiju rezultātā, kas notikušas starp saistītajām personām un to mātes uzņēmumiem, un attiecīgie cesijas līgumi pēc būtības ir formāli.

[1.5] SIA „Rascom" bijusī amatpersona /pers. B/ paskaidrojusi, ka rūpnīca tika iegādāta, lai turpinātu celtniecību SIA „Rascom" piederošajā jaunbūvē (sporta komplekss) Dambja ielā 8, Rīgā, kura kopā ar projektu tika iegādāta no SIA „Strads". Celtniecības darbi netika veikti, tika meklēti investori.

Audita laikā tika konstatēts, ka nekustamā īpašuma Dambja ielā 8, Rīgā, pirkuma līgumu gan SIA „Strads", gan SIA „Rascom" vārdā parakstījusi amatpersona /pers. B/. SIA „Strads" juridiskā adrese ir Malienas ielā 12, Rīgā.

Laika periodā, kurā SIA „Strads" bija jaunbūves īpašniece, kā minētā būvobjekta celtniecības būvuzņēmējs tika piesaistīta SIA „Real Alliance".

SIA „Rascom" izsniegtajā būvatļaujā kā būvuzņēmēja norādīta SIA „Navium". Audita laikā tika konstatēts, ka SIA „Navium" īpašnieks un reizē valdes loceklis ir SIA „Real Alliance" bijušais darbinieks. SIA „Navium" 2011.gada 3.oktobrī izslēgta no Būvkomersantu reģistra.

SIA „Rascom" nav iesniegusi dokumentus, kas apliecinātu, ka no SIA „Strads" tika iegādāts un saņemts arī būvprojekts. Nav iesniegti pierādījumi, kas apliecinātu, ka būvobjekta celtniecības turpināšanai ir veiktas darbības investoru finanšu līdzekļu iegādei.

[1.6] Izvērtējot lietā konstatētos faktus, secināms, ka SIA „Rascom", SIA „Martium", SIA „Real Alliance" un SIA „Strads" ir saistītās personas likuma „Par nodokļiem un nodevām" izpratnē, kas bez audita laikā konstatētajiem deklarētajiem darījumiem, ir noslēgušas atklātībai nezināmas papildu vienošanās par īpašu un saskaņotu darbību, kuru rezultātā, iesaistoties minētajām sabiedrībām, izveidoti savstarpēji saistīti darījumi un veikta saskaņota plānota darbība ar mērķi samazināt nodokļus un iegūt fiskālas priekšrocības.

[1.7] Tā kā pārbaudē netika konstatēts fakts, ka rūpnīca izmantota saimnieciskajā darbībā, kā arī netika konstatēts nodoms šo rūpnīcu izmantot apliekamo darījumu nodrošināšanai, bet tika konstatēta ļaunprātīga rīcība un ieinteresētība darījumus noformēt tādā veidā, lai izvairītos no nodokļu nomaksas valsts budžetā un iegūtu fiskālas priekšrocības, secināms, ka SIA „Martium" vārdā izrakstītajā 2010.gada 15.februāra pavadzīmē par rūpnīcas iegādi sniegta nepatiesa informācija un tā neatbilst likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta prasībām, tādējādi nav atzīstama par nodokļu rēķinu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta izpratnē. Līdz ar to SIA „Rascom" nebija tiesīga atskaitīt priekšnodokli par darījumu ar SIA „Martium".

[2] SIA „Rascom" iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Lēmuma Nr.1 atcelšanu.

Pieteikumā un tā papildinājumos norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Audita lietā nav atrodams saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 11.[1]punktu nepieciešamais dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietniecei /pers. F/ pieprasīt, lai tiktu veikts pieteicējas audits.

[2.2] Audita lietā nav atrodams saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 12.punktu nepieciešamais dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu pirmās audita daļas galvenajai nodokļu inspektorei L.Savonei pieņemt lēmumu par audita rezultātā budžetā papildus ieskaitāmo maksājumu noteikšanu. Turklāt /pers. G/ 2012.gada 6.janvāra lēmumā Nr.23.7/8 pieteicējai nav noteikts budžetā papildus ieskaitāmais maksājums, bet gan ir samazināta no budžeta atmaksājamā PVN summa, kas noteikti ir divas dažādas lietas.

[2.3] Audits tika veikts 96 dienas, taču lēmumu par audita termiņa pagarināšanu dienesta ģenerāldirektore atbilstoši likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 23.panta 3.[1]daļai nav pieņēmusi. Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieces /pers. F/ 2011.gada 15.decembra lēmums par pieteicējas nodokļu audita veikšanas nosacījumu maiņu ir atzīstams par prettiesisku, jo pieņemts, pārkāpjot likumā noteikto kompetenci.

[2.4] Audita lietā atrodas nezināmas izcelsmes materiāli, kuri nav iegūti SIA „Rascom" nodokļu audita laikā, kā, piemēram, 2011.gada 19.jūlija apsekošanas akti.

[2.5] Minētie procesuālie pārkāpumi atzīstami par būtiskiem, līdz ar to pārsūdzētais lēmums ir atceļams.

[2.6] SIA „Rascom" pamatdarbības veids - juridisko pakalpojumu sniegšana - neaizliedz tai brīvi izvēlēties citu komercdarbības veidu, kas nav aizliegts ar likumu, kā to noteic Komerclikuma 4.panta otrā daļa.

[2.7] Par SIA „Rascom" nodomu sākt nodarboties ar komercdarbību būvniecības jomā liecina fakts, ka SIA „Rascom" nopirka ne tikai lietotu mobilo betona rūpnīcu, bet arī lietotu traktoru, kā arī jaunbūvi – sporta kompleksu Rīgā, Dambja ielā 8, noslēdza zemes nomas līgumu.

[2.8] Lai turpinātu jaunbūvē iesākto būvniecību, ir nepieciešami naudas līdzekļi. Latvijā no 2008.gada bija iestājusies ekonomiskā krīze, līdz ar to būvniecības turpināšana un finanšu iegūšanu bija apgrūtināta.

[2.9] Pieteicējai nebija mērķa samazināt budžetā maksājamo PVN. To apliecina fakts, ka pieteicēja nav prasījusi atmaksāt pārmaksāto PVN. Turklāt pieteicēja noslēgusi līgumu par jaunbūves kompleksa iegādi, kas netiek aplikts ar PVN.

[3] Ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 15.jūnija lēmumu Nr.23.22/663 SIA „Martium" samazināts no budžeta atmaksājamais PVN par 2009.gada decembri Ls 36 446,28 apmērā, aprēķināta soda nauda Ls 10 933,88 un samazināts budžetā aprēķinātais PVN par 2010.gada 1.pusgadu Ls 36 446,28 apmērā. Nepiekrītot minētajam lēmumam, SIA „Martium" to apstrīdēja.

Ar dienesta ģenerāldirektora 2012.gada 25.septembra lēmumu Nr.22.4.6/76096 (turpmāk – Lēmums Nr.2) apstrīdētais lēmums atcelts daļā par aprēķināto soda naudu Ls 5466,99 un atstāts negrozīts daļā par samazināto no budžeta atmaksājamo PVN Ls 36 446,28 par 2009.gada decembri un aprēķināto soda naudu Ls 5466,94, kā arī par samazināto budžetā aprēķināto PVN Ls 36 446,28 par 2010.gada 1.pusgadu.

Lēmums Nr.2 daļā, ar kuru apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts, pamatots ar turpmāk minēto.

[3.1] SIA „Martium" 2009.gada decembra PVN deklarācijā deklarējusi darījumu ar SIA „Real Alliance" par rūpnīcas iegādi, kā priekšnodokli atskaitot Ls 36 446,28.

SIA „Martium" 2010.gada 1.pusgada PVN deklarācijā ar PVN 21% likmi apliekamo darījumu vērtībā iekļāva Ls 173 553,72, no tās aprēķināja budžetā maksājamo PVN Ls 36 446,28 par 2010.gada 15.februārī deklarēto darījumu ar SIA „Rascom".

Auditā tika vērtēta darījuma ķēde, kurā SIA „Martium" no SIA „Real Alliance" iegādājās rūpnīcu un pārdeva to tālāk SIA „Rascom".

Izvērtējis iegūtos pierādījumus, dienests secināja, ka SIA „Martium" grāmatvedības reģistros ir iegrāmatojusi faktiski nenotikušus darījumus ar SIA „Real Alliance" un SIA „Rascom".

Attiecībā uz SIA „Martium" darījumu ar SIA „Rascom" dienests Lēmumā Nr.2 atkārtojis Lēmuma Nr.1 motivāciju.

Attiecībā uz SIA „Martium" darījumu ar SIA „Real Alliance" dienests konstatējis turpmāk minēto

[3.2] Dienests secinājis, ka līgums, pieņemšanas/nodošanas akts un pavadzīme nesniedz informāciju par darījuma vietu, tāpēc nav identificējami darījuma apstākļi. Dienests konstatējis, ka pavadzīmē norādītā adrese Malienas ielā 12, Rīgā, vienlaikus ir SIA „Martium" un SIA „Real Alliance" deklarētā juridiskā adrese, kā arī minēto sabiedrību amatpersonu /pers. B/ un /pers. K/ (/pers. B/ vīra) deklarētā dzīvesvieta.

SIA „Martium" samaksu par rūpnīcas iegādi nav veikusi.

[3.3] SIA „Real Alliance", SIA „Martium" un SIA „Rascom" amatpersonu rīcībā bija informācija par saistīto uzņēmēju esošo finansiāli saimniecisko situāciju un tāpēc tās par preces piegādi papildus noslēdza vienošanos (vienošanos, kas atklātībai nav darīta zināma) un šīs sabiedrības veica saskaņotu darbību, lai samazinātu nodokļus. Konkrētajā gadījumā ir konstatējama ieinteresētība darījumus noformēt tādā veidā, lai iegūtu tiesības uz priekšnodokļa atskaitījumiem un izvairītos no nodokļu nomaksas valsts budžetā, jo dienesta rīcībā esošie pierādījumi liecina, ka nodokļa maksātājam bija jāzina, ka, izdarot pirkumu, viņš ir piedalījies ar krāpšanos ar PVN saistītā darbībā.

[3.4] Ņemot vērā minēto, dienesta Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti secinājusi, ka SIA „Real Alliance" vārdā noformētā pavadzīme nav atzīstama par nodokļa rēķinu un grāmatvedības attaisnojuma dokumentu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" un likuma „Par grāmatvedību" izpratnē, atbilstoši kurai, ir veicams ieraksts grāmatvedības reģistros un atskaitāms priekšnodoklis.

[3.5] Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietniece /pers. F/, dienesta Nodokļu pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenā nodokļu inspektore /pers. L/ un /pers. M/ atbilstoši likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas $11.^{1}$ un 12.punktam, 10.panta pirmās daļas 10.punktam un dienesta ģenerāldirektora v.i. /pers. N/ izsniegtajai pilnvarai bija tiesīgas pieņemt lēmumu par nodokļu audita veikšanu vai lēmumu par SIA „Martium" audita rezultātiem.

[4] SIA „Martium" iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Lēmuma Nr.2 atcelšanu daļā, ar kuru apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts.

Pieteikums un tā grozījumi pamatoti ar turpmāk minēto.

[4.1] Dienesta ģenerāldirektore nav likumā noteiktā termiņā izskatījusi pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu par dienesta Nodokļu pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenās nodokļu inspektores S.Ivanovas 2012.gada 15.jūnija lēmumu Nr.23.22/663.

[4.2] Audita lietā nav atrodams saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas $11.^{1}$punktu nepieciešamais dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietniecei /pers. F/ pieprasīt, lai tiktu veikts pieteicējas audits.

[4.3] Audita lietā nav atrodams saskaņā ar likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 4.panta otrās daļas 12.punktu nepieciešamais dienesta ģenerāldirektora pilnvarojums dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenajai nodokļu inspektorei Valsts amatpersona pieņemt lēmumu par audita rezultātā budžetā papildus ieskaitāmo maksājumu noteikšanu. Turklāt /pers. L/ 2012.gada 15.jūnija lēmumā Nr.23.22/663 pieteicējai nav noteikts budžetā papildus ieskaitāmais maksājums, bet gan ir samazināta no budžeta atmaksājamā PVN summa, kas noteikti ir divas dažādas lietas.

[4.4] Audita lietā atrodas nezināmas izcelsmes materiāli, kuri nav iegūti SIA „Martium" nodokļu audita laikā, kā, piemēram, 2011.gada 19.jūlija apsekošanas akti. Tie nevar būt arī SIA „Rascom" tematiskās pārbaudes materiāli, jo SIA „Rascom" pārbaude ir pabeigta 2011.gada 18.jūlijā.

[4.5] Dienests ir nonācis pretrunās, vienlaikus atzīstot, ka darījums par rūpnīcas iegādi ir formāli nenoticis, bet

darījums par rūpnīcas pārdošanu ir faktiski nenoticis. Dienests nav norādījis nevienu pierādījumu šādiem apgalvojumiem.

[4.6] SIA „Real Alliance" ir nomaksājusi valsts budžetam PVN par darījumu ar pieteicēju, ko apliecina fakts, ka maksātnespējīgā SIA „Real Alliance" nav nodokļu parādniece, savukārt SIA „Martium", nopērkot un pārdodot šo rūpnīcu par vienu un to pašu pirkuma maksu, ir vienu un to pašu PVN summu iekļāvusi vispirms priekšnodoklī un pēc tam PVN deklarācijā šo summu norādījusi kā valsts budžetā maksājamo PVN summu. Veicot vienkāršu aritmētisku aprēķinu, starpība ir nulle. Pieteicēja nav lūgusi dienestam atmaksāt pārmaksāto PVN par darījumu ar SIA „Real Alliance".

Samazinot pieteicējai no budžeta atmaksājamo PVN, dienests nav samazinājis 2009.gada decembrī SIA „Real Alliance" valsts budžetā aprēķināto maksājumu PVN Ls 36 556,28 apmērā.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneses 2013.gada 14.februāra lēmumu administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Rascom" pieteikuma par Lēmuma Nr.1 atcelšanu, un administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Martium" pieteikuma par Lēmuma Nr.2 atcelšanu daļā, nolemts apvienot vienā tiesvedībā, jo abās lietās strīds ir par vienas un tās pašas rūpnīcas iegādi.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 11.aprīļa spriedumu noraidīts SIA „Rascom" pieteikums par Lēmuma Nr.1 atcelšanu un SIA „Martium" pieteikums par Lēmuma Nr.2 atcelšanu daļā.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Tiesa atsaucās uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" *(šeit un turpmāk likums, kas bija spēkā Lēmuma Nr.1 un Lēmuma Nr.2 pieņemšanas brīdī)* 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu un 10.panta pirmās daļas 1.punktu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu.

[6.2] Pārbaudot Lēmuma Nr.1 un Lēmuma Nr.2 tiesiskumu, tiesa konstatēja turpmāk minēto.

[6.2.1] Primāri lietā pastāv strīds par to, ka dienests nav atzinis, ka pieteicējas ir iegādājušās un pārdevušas lietotu pārvadājamo konteinertipa betona ražošanas rūpnīcu LINTEC CC 2000 (turpmāk – betona rūpnīca) savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai.

[6.2.2] 2009.gada 14.decembrī SIA „Real Alliance" par Ls 210 000 pārdeva SIA „Martium" betona rūpnīcu (preces pirkuma līgums Nr.14-2009/pl). Darījumu no SIA „Real Alliance" puses parakstīja valdes loceklis /pers. K/, bet no SIA „Martium" puses tās valdes locekle /pers. B/ (amatpersona no 2007.gada 23.jūlija līdz 2010.gada 2.decembrim). Līgumā norādīts, ka betona rūpnīcas atrašanās vieta ir Rīgā, Ganību dambī 30L. Tāpat līgumā norādīts, ka betona rūpnīca pircējam tiek nodota, parakstot preču pavadzīmi un pieņemšanas-nodošanas aktu, kas ir neatņemama līguma sastāvdaļa. Bet pirkuma maksa uz pārdevēja kontu tiek pārskaitīta līdz 2015.gada 15.februārim. Pirkuma maksu var veikt pa daļām.

2009.gada 14.decembrī SIA „Real Alliance" uz SIA „Martium" vārda ir izrakstījusi pavadzīmi Nr.ACC915718, kurā norādīts, ka betona rūpnīcas izsniegšanas vieta un saņemšanas vieta ir Rīgā, Malienas ielā 12. Pavadzīmi no SIA „Real Alliance" puses parakstīja valdes loceklis /pers. K/, bet no SIA „Martium" puses tās valdes locekle /pers. B/.

2009.gada 14.decembrī SIA „Real Alliance" un SIA „Martium" ir parakstījuši nodošanas – pieņemšanas aktu, kurā norādīts, ka betona rūpnīcas izsniegšanas vieta un saņemšanas vieta ir Rīgā, Ganību dambī 30L. Aktu no SIA „Real Alliance" puses parakstīja valdes loceklis /pers. K/, bet no SIA „Martium" puses tās valdes locekle /pers. B/.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa konstatēja, ka, lai arī līgumā ir konkrēti norādīta betona rūpnīcas atrašanās vieta, tā atbilstoši pavadzīmei un nodošanas-pieņemšanas aktam ir izsniegta citā adresē, kas atrodas lielā attālumā no līgumā norādītās adreses.

Turklāt pirkuma līgums, pavadzīme un nodošanas-pieņemšanas akts ir parakstīts vienā un tajā pašā datumā, tādējādi konstatējamas pretrunas darījuma dokumentos.

Tāpat tiesa konstatēja, ka lietā neatrodas pierādījumi par pirkuma summas samaksu.

Kaut arī līgumā ir noteikts, ka pirkuma maksa ir samaksājama pārdevējam līdz 2015.gada 15.februārim, proti, būtu uzskatāms, ka pircējs uz audita veikšanas laiku vēl nebija norēķinājies par betona rūpnīcu un viņam no līguma šāda saistība neizrietēja, taču, tā kā līgums paredzēja, ka pirkuma maksu iespējams maksāt par daļām, un tā kā brīdis no līguma noslēgšanas 2009.gada 14.decembrī līdz galīgajam norēķinam 2015.gada 15.februārī ir vairāk nekā pieci gadi, bet ne līgumā, ne kādā citā dokumentā nav pušu vienošanās par samaksas kārtību, tad atzīstams, ka maz ticams, ka puses patiešām bija domājušas savstarpēji norēķināties par pirkumu. Tiesa uzskatīja, ka jebkurš rūpīgs saimnieks būtu savās darbībās vērsts uz peļņas, nevis zaudējumu gūšanu.

Ņemot vērā minēto, tiesa secināja, ka darījuma gaita nav izsekojama un nav konstatējama reāla darījuma veikšana.

[6.2.3] 2010.gada 1.februārī (tas ir, 1 mēnesi un 18 dienas pēc iegādes) SIA „Martium" par Ls 210 000 pārdeva SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" *(atbilstoši Latvijas Republikas Uzņēmumu reģistrā esošajai informācijai SIA „Rascom" vēsturiskais nosaukums)* betona rūpnīcu (preces pirkuma līgums Nr.1/02). Darījumu no SIA „Martium" puses parakstīja valdes locekle /pers. B/, bet no SIA „Rascom" puses tās valdes loceklis /pers. C/. Līgumā norādīts, ka betona rūpnīcas atrašanās vieta ir Rīgā, Dambja ielā bez numura un Ganību dambī 30L. Tāpat līgumā norādīts, ka betona rūpnīca pircējam tiek nodota, parakstot preču pavadzīmi un pieņemšanas-nodošanas aktu, kas ir neatņemama līguma sastāvdaļa. Bet pirkuma maksa uz pārdevēja kontu tiek pārskaitīta līdz 2015.gada 1.februārim. Pirkuma maksu var veikt pa daļām. Tiesa vienlaicīgi konstatēja, ka /pers. B/ līguma parakstīšanas brīdī ir ne tikai SIA „Martium" valdes locekle, bet arī SIA „Rascom" valdes priekšsēdētāja (SIA „Rascom" amatpersona no 2009.gada 8.jūnija līdz 2010.gada 22.jūlijam un no 2010.gada 2.decembra līdz 2011.gada 2.septembrim).

2009.gada 15.decembrī SIA „Martium" SIA „Rascom" vārdā ir izrakstījusi pavadzīmi Nr.MAR 100001, bet

2010.gada 15.februārī pieņemšanas-nodošanas aktu. Pavadzīmē un aktā norādīts, ka betona rūpnīcas izsniegšanas vieta un saņemšanas vieta ir Rīgā, Malienas ielā 12. Pavadzīmi no SIA „Martium" puses parakstīja valdes locekle /pers. B/, bet no SIA „Rascom" puses tās valdes loceklis /pers. C/.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa konstatēja, ka, Līgumā ir norādītas divas dažādas betona rūpnīcas atrašanās vietas. Tiesa uzskatīja, ka līgumā preces atrašanās vietu norāda, lai pircējam būtu skaidrs, kurā vietā prece atrodas un kur viņš to varēs saņemt, un lai pārdevējs būtu skaidri noteicis, kur tā prece atrodas un atradīsies līdz preces nodošanai. Līdz ar to tiesa atzina, ka ir apšaubāms arī pieteicēju pārstāves tiesas sēdē norādītais, ka abas līgumā norādītās adreses atrodas faktiski vienā un tajā pašā vietā, jo katrai atsevišķai adresei ir piekritīgs atsevišķs nekustamais īpašums un tādējādi ir skaidri zināms, kurā konkrētā adresē, proti, uz kura konkrētā nekustamā īpašuma atrodas realizējamā manta. Turklāt, lai arī līgumā ir konkrēti norādītas betona rūpnīcas atrašanās vietas, tā atbilstoši pavadzīmei un pieņemšanas-nodošanas aktam ir izsniegta citā adresē (proti, tajā pašā adresē, kur to SIA „Real Alliance" izsniedza SIA „Martium"). Turklāt atbilstoši līgumam betona rūpnīca uz līguma parakstīšanas brīdi atradās joprojām tajā pašā adresē, kur tā atradās laikā, kad tik slēgta vienošanās starp SIA „Real Alliance" un SIA „Martium". Tādējādi ir konstatējamas pretrunas darījuma dokumentos.

Tāpat tiesa konstatēja, ka lietā neatrodas pierādījumi par pirkuma summas samaksu.

Kaut arī līgumā ir noteikts, ka pirkuma maksa ir samaksājama pārdevējam līdz 2015.gada 1.februārim, proti, būtu uzskatāms, ka pircējs uz audita veikšanas laiku vēl nebija norēķinājies par betona rūpnīcu un viņam no līguma šāda saistība neizrietēja, taču, tā kā līgums paredzēja, ka pirkuma maksu iespējams maksāt pa daļām, un, tā kā brīdis no līguma noslēgšanas 2010.gada 1.februārī līdz galīgajam norēķinam 2015.gada 1.februārī ir pieci gadi, bet ne līgumā, ne kādā citā dokumentā nav pušu vienošanās par samaksas kārtību, tad tiesa atzina, ka maz ticams, ka puses patiešām bija domājušas savstarpēji norēķināties par pirkumu. Tiesa uzskatīja, ka jebkurš rūpīgs saimnieks būtu savās darbībās vērsts uz peļņas, nevis zaudējumu gūšanu.

Turklāt, tā kā abu pieteicēju - SIA „Martium" un SIA „Rascom" - amatpersona līguma slēgšanas brīdī bija viena un tā pati persona – /pers. B/, tad atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta „f" apakšpunktam, kas noteic, ka saistītas personas ir divas vai vairākas fiziskās vai juridiskās personas vai ar līgumu saistīta šādu personu grupa, vai šādu personu vai grupas pārstāvji, ja pastāv vismaz viens no šādiem apstākļiem – vienai un tai pašai personai vai vienām un tām pašām personām ir balsu vairākums šo komercsabiedrību vai kooperatīvo sabiedrību valdēs (izpildinstitūcijās), atzīstams, ka SIA „Martium" un SIA „Rascom" ir saistītas personas. Ņemot vērā, ka starp betona rūpnīcas iegādi, ko veica SIA „Martium", kuras valdes locekle bija /pers. B/, un pārdošanu SIA „Rascom", kuras valdes priekšsēdētāja arī bija /pers. B/, pagāja tikai viens mēnesis un 18 dienas, tiesa uzskatīja, ka minētais liecina par apzinātu darījuma ķēdes izveidi valstij maksājamo nodokļu samazināšanai. Proti, tiesa neredzēja loģisku izskaidrojumu tam, kāpēc SIA „Rascom" nevarēja savām vajadzībām pa tiešo iegādāties no SIA „Real Alliance" betona rūpnīcu, pie nosacījuma, ka gan SIA „Martium", gan SIA „Rascom" amatpersona darījumu veikšanas brīdī bija /pers. B/.

Savukārt no /pers. C/, kas vienlaicīgi ar /pers. B/ bija SIA „Rascom" amatpersona laikā, kad tika veikts darījums ar betona rūpnīcu, paskaidrojuma izriet, ka SIA „Rascom" aktīvu saimniecisko darbību neveica un laikā, kad viņš bija SIA „Rascom" valdes loceklis, tika pārdots tikai traktors, pārējos darījumus viņš neatceras. Tiesa uzskatīja, ka nav ticami, ka persona, kas pati parakstījusi darījuma dokumentus par summu Ls 210 000, neatceras šāda darījuma veikšanu.

Vienlaicīgi tiesa secināja, ka apstāklis, ka SIA „Martium" betona rūpnīcu SIA „Rascom" pārdeva 1 mēnesi un 18 dienas pēc iegādes, kopsakarā ar paša SIA „Martium" paskaidroto, ka betona rūpnīca tika iegādāta projekta „Daudzfunkcionāls sabiedriskais centrs" attīstībai, norāda uz pretrunām starp paskaidrojumiem un faktiem. Proti, SIA „Martium" norāda, ka projekta realizēšanai tika meklēti investori, bet, tā kā 2009. un 2010.gadā iestājās nelabvēlīga ekonomiskā situācija Latvijā un investori netika atrasti, projekta realizācija tika pārtraukta. Tiesa uzskatīja, ka ir maz ticami, ka atbildīgs uzņēmējs, apzinoties savu finansiālo situāciju un neskaidro situāciju ar investoriem, būtu iegādājies projekta realizācijai betona rūpnīcu, lai to pēc 1 mēneša un 18 dienām pārdotu, turklāt savam saistītajam uzņēmumam. No lietas materiāliem izriet, ka SIA „Martium" pilnvarotā pārstāve /pers. V/ dienestam ir sniegusi informāciju, ka SIA „Martium" projekta realizācijai nomāja no Jūrmalas domes zemi Viestura ielā 15a, Jūrmalā. Tiesa konstatēja, ka lietā neatrodas pierādījumi minētajam apgalvojumam. Tādējādi tiesa atzina, ka SIA „Martium" neizmantoja betona rūpnīcu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Tāpat, ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa secināja, ka darījuma gaita nav izsekojama un nav konstatējama reāla darījuma veikšana. Turklāt atzīstams, ka darījums ir veikts ar mērķi samazināt valstij maksājamo nodokļu apmēru, tādējādi gūstot labumu sev.

[6.3] 2010.gada 16.martā starp SIA „Martium" un SIA „Juridiskais birojs Lege Artis", proti, SIA „Rascom", tika noslēgts cesijas līgums Nr.MART/LA-10, atbilstoši kuram SIA „Rascom" piešķīra SIA „Martium" kreditora tiesības par kopējo parāda summu Ls 210 000 pret SIA „Rascom" parādnieku SIA „Real Alliance", kas izriet no starp SIA „Real Alliance" un FLEXFIN LLP 2008.gada 15.decembrī un 2010.gada 1.martā noslēgtajiem aizdevuma līgumiem. Prasījuma izpildes termiņš ir 2009.gada 6.decembris. Vienlaicīgi tiesa konstatēja, ka atbilstoši minētā cesijas līguma 2.pielikumam puses ir vienojušās, ka atlīdzības summa, kuru SIA „Martium" maksā SIA „Rascom" par nodotajām prasījuma tiesībām, ir Ls 210 000, proti, tikpat, cik SIA „Rascom" bija parādā SIA „Martium" par nopirkto betona rūpnīcu.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa secināja, ka SIA „Real Alliance" bija SIA „Rascom" parādā Ls 210 00, proti, tādu summu, par kuru SIA „Real Alliance" bija pārdevusi betona rūpnīcu SIA „Martium". SIA „Rascom" savas prasījuma tiesības Ls 210 000 apmērā cedēja, nododot tās SIA „Martium". SIA „Martium" saskaņā ar cesijas līguma 2.pielikumu bija jāsamaksā SIA „Rascom" līguma summa Ls 210 00 apmērā. Tādējādi secināms, ka SIA „Martium" un SIA „Rascom" par

betona rūpnīcu un cedētajām parādsaistībām savstarpēji ir norēķinājušās savstarpēja ieskaita veidā. Tā kā SIA „Martium" bija parādā SIA „Real Alliance" par iegādāto betona rūpnīcu, bet SIA „Martium" bija iegādājusies no SIA „Rascom" prasījumu Ls 210 00 apmērā pret SIA „Real Alliance", tad secināms, ka puses savstarpēji ir norēķinājušās savstarpēja ieskaita veidā.

Ņemot vērā izklāstītos apstākļus un to, ka SIA „Real Alliance", SIA „Martium" un SIA „Rascom" atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta „f" un „g" apakšpunktam ir saistītas personas, tiesa atzina, ka SIA „Rascom" nav iegādājusies betona rūpnīcu savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, bet gan iepriekš minētās sabiedrības ir izveidojušas darījumu ķēdi ar krāpniecības mērķi, proti, lai gūtu labumu, proti, iegūtu tiesības no valsts atprasīt priekšnodokli.

[6.4] Dienests ir norādījis, ka SIA „Rascom" betona rūpnīcu nav izmantojusi savu ar PVN apliekamo darījumu nodrošināšanai, tas ir, tiek radīta jauna ar PVN apliekamā prece vai pakalpojums. Savukārt no lietas materiāliem izriet, ka SIA „Rascom" arguments ir, ka tā betona rūpnīcu ir iegādājusies, jo SIA „Rascom" bija paredzējusi to izmatot savā saimnieciskajā darbībā, proti, sporta kompleksa būvniecībā. Tā kā ir bijušas finansiālas grūtības, tad faktiski betona rūpnīca nav izmantota. To, ka betona rūpnīcas iegādes mērķis bija izmantot to saimnieciskajā darbībā, apliecina citi darījumi.

Tiesa, pārbaudot lietas materiālus, konstatēja, ka 2003.gada 9.janvārī starp SIA „Strads" un Rīgas pilsētas domi noslēgts zemes nomas līgums Nr.6 par zemes gabala, kadastra Nr.01000140183, Rīgā, Ganību dambī nomu. Līgumā noteikts, ka izmantošanas mērķis ir kokapstrādes ražošanas kompleksa būvniecība un apsaimniekošana, kā arī teritorijas labiekārtošana un apzaļumošana.

2009.gada 14.septembrī un 2009.gada 17.septembrī starp SIA „Strads" un SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") noslēgti pirkuma līgumi par to, ka SIA „Rascom" iegādājas no SIA „Strads" 1/3 un 2/3 domājamo daļu no ēku (būvju) nekustamā īpašuma Rīgā, Dambja ielā 8 (kadastra Nr./numurs/), kas sastāv no jaunbūves – sporta kompleksa un saistīts ar zemes gabalu, kadastra Nr./numurs/, Rīgā, Ganību dambī. Abus līgumus gan no SIA „Strads", gan no SIA „Rascom" puses ir parakstījusi sabiedrību valdes locekle /pers. B/. No līgumiem izriet, ka, tā kā starp SIA „Strads" un SIA „Real Alliance" ir noslēgts aizdevuma līgums, tad zemesgrāmatā īpašumam ir reģistrēta hipotēka un aizlieguma atzīme bez SIA „Real Alliance" rakstveida piekrišanas īpašumu atsavināt un apgrūtināt.

Savukārt 2010.gada 30.martā starp Rīgas pilsētas pašvaldību, SIA „Strads" un SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") noslēgta vienošanās Nr.RD-03-6-lī/7 par to, ka faktiski zemes gabala, kadastra Nr./numurs/, Rīgā, Ganību dambī noma pāriet no SIA „Strads" SIA „Rascom". No vienošanās izriet, ka SIA „Rascom" ir saistošs 2003.gada 9.janvārī starp SIA „Strads" un Rīgas pilsētas domi noslēgtais zemes nomas līgums Nr.6, tai skaitā, arī nosacījums attiecībā uz zemes izmantošanas mērķi.

Lietā atrodas Rīgas domes Rīgas pilsētas būvvaldes 2011.gada 9.martā SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") izsniegta būvatļauja Nr.Z-125-07 – *pielikums Nr.2 – derīguma termiņa pagarināšana*, atbilstoši kurai tā ir izsniegta sporta kompleksa (ledus halles un administratīvās ēkas) Dambja ielā 8, Rīgā būvniecībai.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa secināja, ka ir pretrunas starp zemes lietošanas mērķi un SIA „Rascom" mērķi veikt sporta halles būvniecību. Tā kā SIA „Rascom" nav iesniegusi nedz dienestam, nedz tiesai pierādījumus par to, ka pastāv vienošanās par nomājamā zemes gabala lietošanas mērķa maiņu, tiesa atzina, ka ir apšaubāmi, ka SIA „Rascom" saimnieciskā darbība varēja būt saistīta tieši ar sporta halles būvniecību. Turklāt, lai arī SIA „Rascom" Rīgas pilsētas būvvalde ir pagarinājusi būvatļauju tieši sporta kompleksa celtniecībai iepriekš minētajā zemes gabalā, SIA „Rascom" nav iesniegusi pierādījumus, ka būvniecība ir uzsākta. Tieši pretēji – SIA „Rascom" ir norādījusi, ka tai nav bijis finanšu līdzekļu celtniecības turpināšanai, kā arī no ēkas (būves) pirkuma līgumiem izriet, ka SIA „Rascom" jau ir iegādājusies sporta kompleksu kā tādu.

Līdz ar to atzīstams, ka apstāklim, ka SIA „Rascom" 2010.gada 23.janvārī no SIA „Real Alliance" ir nopirkusi pašgājēju-frontālo iekrāvēju LIEBHERR L-538, nav nozīmes, jo reāla saimnieciskā darbība netika veikta.

Turklāt ir secināms, ka arī darījums par sporta kompleksa un pašgājēja – frontālā iekrāvēja iegādi ir veikts, noslēdzot vienošanos starp savstarpēji saistītām personām.

[6.5] Ņemot vērā iepriekš secināto, ka SIA „Rascom" saistībā ar sporta kompleksa būvniecību neveica saimniecisko darbību, tad secīgi ir atzīstams, ka betona rūpnīca nav izmantota saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Turklāt SIA „Rascom" 2011.gada 27.decembrī ir noslēgusi vienošanos ar SIA „Navium" par to, ka SIA „Rascom" pārdod SIA „Navium" betona rūpnīcu par Ls 177 106,61. Tādējādi atzīstams, ka, arī pārdodot betona rūpnīcu, SIA „Rascom" nav guvusi peļņu (SIA „Rascom" iegādājās betona rūpnīcu par Ls 210 00). Lietā nav iesniegti pierādījumi, ka betona rūpnīca reāli nodota pircējai, proti, nav ne pieņemšanas-nodošanas akta, kā to paredz līgums, ne pierādījumu, ka par preci ir veikta samaksa. Turklāt atbilstoši būvatļaujā ietvertajai informācijai tieši SIA „Navium" ir būvuzņēmējs sporta kompleksa būvniecībā.

Tādējādi tiesa atzina, ka visai ticami, ka arī SIA „Navium" un SIA „Rascom" ir saistītās personas.

[6.6] Ņemot vērā secināto, tiesa atzina, ka abas pieteicējas, pērkot un pārdodot betona rūpnīcu, veica apzinātas darbības ar mērķi prettiesiski iegūt fiskālo labumu, proti, tiesības no valsts atprasīt priekšnodokli.

[6.7] Tiesa atsaucās uz likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu.

Izvērtējot kopsakarā visus lietā konstatētos apstākļus, to, ka pieteicēju uzrādītajos rēķinos un pieņemšanas-nodošanas aktos ir neatbilstība noslēgtajiem līgumiem, tiesa atzina, ka atbilstoši likuma „Par grāmatvedību" 2.un 7.panta nosacījumiem minētie rēķini nav izmantojami kā attaisnojuma dokumenti ierakstu veikšanai grāmatvedības reģistros.

Turklāt lietas faktiskie apstākļi liecina par apzinātu rīcību krāpniecības veikšanai ar mērķi samazināt valsts budžetā maksājamo PVN.

[6.8] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzina, ka dienests pamatoti ir ierobežojis SIA „Rascom" un SIA „Martium" tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

Proti, ņemot vērā, ka iepriekš minētā darījuma (betona rūpnīcas iegāde) faktiskā esība nav konstatēta, tiesa atzina, ka dienests pamatoti SIA „Rascom" samazināja no budžeta atmaksājamo PVN Ls 36 446,28 apmērā.

Proti, ņemot vērā, ka iepriekš minētā darījuma (betona rūpnīcas iegāde) faktiskā esība nav konstatēta, tiesa atzina, ka dienests pamatoti SIA „Martium" samazināja no budžeta atmaksājamo nodokļa summu PVN Ls 36 446,28 apmērā. Tā kā dienests pamatoti ir atzinis, ka nav konstatējama betona rūpnīcas iegāde, tad dienests arī pamatoti ir samazinājis budžetā aprēķināto PVN Ls 36 446,28 apmērā. Proti, ja persona preci nav iegādājusies, tad viņa šo preci arī nevar pārdot.

[6.9] Tiesa atsaucās uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo, piekto un septīto daļu.

Tiesa atzina, ka dienests pieteicējām ir pamatoti noteicis soda naudas apmēru.

[6.10] Tiesa atzina par nepamatotu pieteicēju argumentu, ka nodokļu auditu abās sabiedrībās ir veikušas tam nepilnvarotas amatpersonas.

Tiesa cita starp konstatēja, ka dienesta ģenerāldirektore, izvērtējot sākotnējos lēmumus, nav apšaubījusi audita veicēju pilnvarojumu, tieši pretēji, Lēmumā Nr.2 dienesta ģenerāldirektore ir norādījusi, ka /pers. L/ un /pers. M/ ir bijis pilnvarojums.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 11.aprīļa spriedumu SIA „Rascom" un SIA „Martium" iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzība pamatota ar pieteikumos un to papildinājumos minēto, kā arī papildus norādīts turpmāk minētais.

[7.1] Tiesa nav veikusi nekādu vērtējumu SIA „Rascom" pieteikumā norādītajam par to, ka /pers. F/ pārkāpusi savu kompetenci, pagarinot SIA „Rascom" likumā noteikto termiņu audita veikšanai.

Tiesai bija jāpārbauda, vai dienesta ģenerāldirektore ir izdevusi pilnvaras attiecīgajām dienesta amatpersonām.

[7.2] Tiesa spriedumā nav devusi vērtējumu, kā konkrēti izpaudās valstij maksājamo nodokļu samazināšana situācijā, kad darījumu rezultātā ir samaksāts PVN.

[7.3] Tiesas spriedumā secinātais, ka SIA „Rascom" un SIA „Martium" ir veikušas noziedzīgu nodarījumu, nav pamatots, jo nav neviena tiesas sprieduma, kurš apstiprinātu šāda noziedzīga nodarījuma esamību.

[7.4] Tiesa nav ņēmusi vērā lietā iesniegtos pierādījumus, ka SIA „Real Alliance" par 2009.gada 14.decembra darījumu valstij ir nomaksājusi PVN Ls 36 446,28 apmērā un tai veiktajā nodokļu auditā nav neatzīts šis darījums, kā arī dienests nav pieteicis kreditora pretenziju maksātnespējīgās SIA „Real Alliance" administratoram par valsts budžetā nesamaksātu PVN Ls 36 446,28 apmērā.

[7.5] Tiesa nonākusi pretrunās attiecībā uz pirkuma maksas samaksu, vispirms norādot, ka lietā neatrodas pierādījumi par pirkuma maksas samaksu, taču vēlāk tiesa secina, ka SIA „Martium" ar SIA „Real Alliance" un SIA „Rascom" ar „SIA „Martium" ir norēķinājusies savstarpēja ieskaita veidā. Tiesa nav norādījusi, kāds normatīvais akts neļauj veikt norēķinus ar savstarpēju ieskaitu.

[7.6] Tiesa nav atbildējusi uz jautājumu, kuras firmas pamatlīdzekļos šobrīd ir jābūt rūpnīcai, ja jau darījumi netiek atzīti.

[8] Apgabaltiesā saņemtajos paskaidrojumos par apelācijas sūdzību norādīts, ka pieteicēju apelācijas sūdzība nav pamatota un ir noraidāma.

[9] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 21.maija spriedumu SIA „Rascom" un SIA „Martium" pieteikumi apmierināti.

[10] Par Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 21.maija spriedumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību.

[11] Ar Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2016.gada 26.februāra spriedumu atcelts Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 21.maija spriedums, un lieta nodota jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Spriedumā norādīts, ka apgabaltiesa nav vērtējusi vairākus pierādījumus par darījumu saimnieciskajiem apstākļiem.

[12] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[13] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēju apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikumi ir noraidāmi.

[14] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka

pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu pēc būtības, pārbaudījusi un novērtējusi lietā iesniegtos pierādījumus, izvērtējusi apelācijas sūdzībā minētos argumentus, secina, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pietiekams, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances spriedumā izteiktajai motivācijai (sk. šī sprieduma [6] punktu) un atkārtoti to nenorāda.

[15] Apgabaltiesa konstatē, ka lietā ir strīds par to, vai pieteicēju darījumi, kas saistīti ar betona rūpnīcas iegādi, ir bijuši reāli, proti, tādi, kas ir bijuši nepieciešami pieteicēju saimnieciskās darbības veikšanai.

[16] Eiropas Savienības Tiesa ir argumentējusi, ka tas, vai darījumu galvenais mērķis ir vienīgi fiskālu priekšrocību iegūšana, izriet no attiecīgo darījumu satura un īstās nozīmes. Vērtējot darījumu, tiesa var ņemt vērā šo darījumu pilnībā mākslīgo raksturu, kā arī juridisku, ekonomisku un/vai personisku saistību starp uzņēmējiem, kuri ir iesaistīti nodokļu samazināšanas plānā *(Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 21.februāra sprieduma lietā C-255/02 Halifax 81.punkts)*.

[17] Izskatāmajā gadījumā Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments ir norādījis, ka apgabaltiesa nav izvērtējusi vairākus pierādījumus par pieteicēju saimnieciskajiem darījumiem, kas varētu apstiprināt pieteicēju nodoma patiesumu veikt saimniecisko darbību ar iegādāto betona rūpnīcu.

[17.1] Iepazīstoties ar SIA „Martium" 2010.gada pārskatu, apgabaltiesa konstatē, ka SIA „Martium" peļņas vai zaudējumu aprēķina neto apgrozījumā strīdus betona rūpnīcas realizāciju nav uzrādījusi, kā arī saistībā ar šo darījumu nav palielinājusi peļņas vai zaudējumu aprēķina izmaksas. Kā izriet no SIA „Martium" vadības ziņojumiem, minētais uzņēmums ir plānojis saglabāt esošo darbības veidu – nekustamā īpašuma pārvaldīšanu par atlīdzību vai uz līguma pamata, proti, lai arī 2009.gada decembrī ir tikusi nopirkta betona rūpnīca, uzņēmums nav uzrādījis apņemšanos 2009. vai 2010.gadā veikt daudzfunkcionālā sabiedriskā centra izbūvi.

Apgabaltiesas ieskatā, to, ka SIA „Martium" nav bijis nodoma betona rūpnīcu izmantot savā saimnieciskajā darbībā, apliecina arī tas, ka strīdus betona rūpnīca pēc pusotra mēneša ir tikusi pārdota citam uzņēmumam.

Lai arī SIA „Martium" pārstāvji norāda, ka celtniecības uzsākšanai ir trūkuši līdzekļi, lietā nav iesniegti pierādījumi, ka minētais uzņēmums ir centies piesaistīt investīcijas un ka tikai pēc tam, kad nav spējis tās piesaistīt, ir betona rūpnīcu pārdevis.

[17.2] Iepazīstoties ar SIA „Rascom" 2010.gada pārskatā norādīto darbības veidu, apgabaltiesa konstatē, ka gada pārskatā ir norādīts, ka minētais uzņēmums sniedz juridiskos pakalpojumus. No uzņēmuma gada pārskata neizriet, ka SIA „Rascom" plānotu konkrētajā taksācijas gadā, kad strīdus darījums tika veikts, šo veidu mainīt.

Kā izriet no uzņēmuma vadības ziņojuma, SIA „Rascom" 2010.gadā ir plānojis saglabāt esošo darbības veidu, pilnveidot esošo pakalpojumu saturu un kvalitāti, palielināt apgrozījumu, piesaistot klientus ar kvalitatīviem pakalpojumiem.

Izvērtējot SIA „Rascom" gada pārskatā (peļņas un zaudējumu aprēķins) norādīto, ka uzņēmuma neto apgrozījums 2010.gadā ir bijis Ls 9677 un tīrā peļņa pēc nodokļu nomaksas ir Ls 55, kā arī to, ka uzņēmumam ir parādi piegādātājiem un darbuzņēmējiem Ls 267 857, savukārt debitori uzņēmumam ir parādā Ls 88 626, apgabaltiesa secina, ka SIA „Rascom" nodoms izmantot iegādāto betona rūpnīcu savā saimnieciskajā darbībā ir vērtējams kritiski, jo no minētā gada pārskata izriet, ka tam nav finansiāla seguma.

Apgabaltiesa konstatē, ka SIA „Rascom" pārstāvis ir iesniedzis pierādījumus, kas, pēc pieteicējas domām, apstiprina SIA „Rascom" nodomu betonu rūpnīcu izmantot savā saimnieciskajā darbībā.

Izvērtējot minētos pierādījumus, apgabaltiesa uzskata, ka tie ir vērtējami kritiski, jo, pirmkārt, tie nav tikuši iesniegti nedz iestādē, nedz pirmās instances tiesā, un, otrkārt, tie neapstiprina SIA „Rascom" nodoma izmantot betona rūpnīcu savā saimnieciskajā darbībā patiesumu.

Kā izriet no lietā esošā 2010.gada 1.aprīļa betona ražošanas rūpnīcas nomas līguma Nr.LA-10/10, SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") nodod nomas lietošanā uz gadu (līdz 2011.gada 1.aprīlim) SIA „RCBS" iznomātājam piederošo betona rūpnīcu. Minētais nomas līgums lauzts ar 2010.gada 26.novembra vienošanos Nr.1. Lietā iesniegta arī pretenzija, ka SIA „RCBS" ir parādā SIA „Rascom" Ls 14 400, jo minētais uzņēmums nav veicis apmaksu par tehnikas nomu.

Atbilstoši 2010.gada 6.decembra uzņēmuma līgumam Nr.L-N-2010, SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") (pasūtītājs) uzdod SIA „Navium" (būvuzņēmējs) veikt par līgumā noteikto atlīdzību ar saviem spēkiem, darbarīkiem, materiāliem un ierīcēm objekta „Sporta komplekss, ledus halle un administratīvā ēka" Dambja ielā 8, Rīgā, būvdarbus.

Saskaņā ar 2010.gada 6.decembra vienošanos pie uzņēmuma līguma Nr.L-N-2010 SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") nodod nomas lietošanā SIA „Navium" pasūtītājam piederošo betona rūpnīcu.

Apgabaltiesa konstatē, ka SIA „Rascom", noslēdzot 2010.gada 1.februāra līgumu Nr.1-/02, ir iegādājusies no SIA „Martium" betona rūpnīcu, kura ir bez rūpnīcas izjaukšanas un montāžas instrukcijām, ekspluatācijas instrukcijas, datorizētas vadības un rūpnīcas ražotāja sertifikātiem.

Apgabaltiesa konstatē, ka lietā nav iesniegti pierādījumi, ka SIA „Rascom", iznomājot sev piederošo betona rūpnīcu SIA „RCBS" un SIA „Navium", ir ieguvusi betona rūpnīcas ekspluatācijai nepieciešamos dokumentus, bez kuriem rūpnīcas ekspluatācija nav iespējama. Tāpat no dokumentiem izriet, ka betona rūpnīcas ekspluatācijai ir nepieciešami apmācīti operatori, par kuriem arī nav iesniegti pierādījumi.

Tā kā lietā nav iesniegti iepriekš norādītie pierādījumi, apgabaltiesa secina, ka SIA „Rascom" noslēgtie līgumi ar SIA „RCBS" un SIA „Navium" ir formāli, proti, tie neapliecina patiesu darījumu esību.

Tāpat to, ka darījumi starp SIA „Rascom" un SIA „Navium" nav notikuši, apgabaltiesas ieskatā apliecina arī SIA „Rascom" (SIA „Juridiskais birojs Lege Artis") valdes locekļa /pers. C/ dienestam sniegtie paskaidrojumi, kuros /pers. C/ ir paskaidrojis, ka laikā, kamēr viņš ir bijis valdes loceklis, uzņēmumā saimnieciskā darbība netika veikta un ir noticis darījums tikai par traktora pārdošanu, par pārējiem darījumiem /pers. C/ precīzi neatceras.

Tā kā /pers. C/ minētos paskaidrojumus ir sniedzis 2011.gada 19.septembrī, proti, neilgi pēc betona rūpnīcas iegādes un tās iznomāšanas, apgabaltiesa secina, ka nav pamata neticēt šiem paskaidrojumiem. Pieteicēja SIA „Rascom" nav sniegusi pamatojumu, ka tās bijusī amatpersona ir sniegusi dienestam nepatiesus paskaidrojumus.

No lietas materiāliem izriet, ka 2010.gada 28.oktobrī starp SIA „Juridiskais birojs Lege Artis" (SIA „Rascom") un Panamas Republikā reģistrētu uzņēmumu Gensupport Corp. noslēgts līgums par SIA „Rascom" uzņēmuma daļu pārdošanu, nosakot, ka iegādes maksa 17 000 000 EUR ir jāsamaksā četru mēnešu laikā kopš līguma parakstīšanas dienas.

No līguma teksta izriet, ka uzņēmuma sastāvā ietilpst trīs zemes gabali, kas atrodas Rīgā, Duntes ielā un Ganību dambī, kā arī objekts „Sporta komplekss" (ledus halle un administratīvā ēka).

Apgabaltiesa konstatē, ka līguma tekstā nav minēts, ka uzņēmuma sastāvā ietilpst arī betona rūpnīca. Lietā nav iesniegti pierādījumi, kas apstiprinātu reālu Panamas Republikā reģistrētā uzņēmuma Gensupport Corp. nodomu piedalīties SIA „Rascom" Dambja ielas sporta kompleksa projektā. Tāpat pieteicēja nav paskaidrojusi par minētā darījuma apstākļiem, lai tiesa varētu pārliecināties, ka minētais darījums nav noslēgts formāli, proti, lai imitētu pieteicējas saimniecisko darbību.

Tāpat apgabaltiesa atzīst par formālu arī pieteicējas SIA „Rascom" darījumu ar SIA „Navium" par betona rūpnīcas pārdošanu.

Kā redzams no lietas materiāliem, minētais līgums ir ticis noslēgts 2011.gada 27.decembrī un atcelts 2011.gada 29.decembrī.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa secina, ka darījumu partneriem nav bijis reāla nodoma slēgt šādu darījumu. Turklāt dienesta auditā ir konstatēts, ka SIA „Navium" īpašnieks un amatpersona /pers. AG/, kas ir parakstījis minēto līgumu, ir iepriekš bijis saistīts ar SIA „Real Alliance", kas ir ar SIA „Rascom" saistītais uzņēmums. Līdz ar to ir secināms, ka darījums ir ticis noslēgts starp savstarpēji saistītām personām.

[17.3] Tā kā lietā nav strīda par to, ka strīdus darījumi ir notikuši starp saistītajiem uzņēmumiem, apgabaltiesa konstatē, ka SIA „Rascom" nav sniegusi pamatotu skaidrojumu tam, kāpēc darījums par betona rūpnīcas iegādi nevarēja notikt starp SIA „Real Alliance" un SIA „Rascom", proti, kāpēc bija nepieciešams veidot darījumu ķēdi, iesaistot tajā arī SIA „Martium", kas tāpat ir saistīts ar iepriekš minētajiem uzņēmumiem.

[17.4] No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēju pārstāvji, iesniedzot tiesā paskaidrojumus, ir norādījuši, ka konkrētajā gadījumā darījumi ar betona rūpnīcu ir veikti, lai saistītie uzņēmumi varētu tādā veidā nokārtot savas saistības.

Apgabaltiesa piekrīt pieteicēju pārstāvju argumentam, ka normatīvie akti neaizliedz atbilstoši privātautonomijas principam, noslēdzot privāttiesiskus līgumus, slēgt cesijas līgumus, kā arī vienoties par parādsaistību dzēšanu ieskaita veidā.

Tomēr minētais, apgabaltiesas ieskatā, neliecina par to, ka šie darījumi ir veikti pieteicēju saimnieciskās darbības ietvaros, ko ir svarīgi konstatēt, jo

pienākumu maksāt nodokļus, kā arī izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības regulē normatīvie akti, kas nosaka tiesiskās attiecības publisko tiesību jomā.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa secina, ka, lai persona varētu pretendēt uz priekšnodokļa atskaitīšanas tiesībām, ir nepieciešams konstatēt, ka saņemtās preces vai pakalpojumi reāli tiek izmantoti saimnieciskajā darbībā (vai arī ir reāls nodoms tos izmantot saimnieciskajā darbībā).

Tā kā konkrētajā gadījumā ir konstatēts, ka pieteicēju darījumi ar betona rūpnīcu ir veikti formāli, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējām nebija tiesību PVN deklarācijas iekļaut strīdus darījumu summas un pretendēt uz priekšnodokļa atmaksu.

[18] Nav pamatots pieteicēju arguments, ka dienesta amatpersonas ir pieļāvušas procesuālus pārkāpumus audita veikšanas laikā.

Apgabaltiesa konstatē, ka lietā ir iesniegti pierādījumi, ka dienesta amatpersonas, kas ir veikušas pieteicēju auditu, ir bijušas attiecīgi pilnvarotas šādu darbību veikšanai. Tāpat lietā ir iesniegti pierādījumi, ka dienesta amatpersona /pers. F/ ir rīkojusies savas kompetences ietvaros.

[19] Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa atzīst, ka Lēmums Nr.1 un Lēmums Nr.2 ir tiesiski, līdz ar to nav pamata to atcelšanai.

Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums ir pamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt SIA „Rascom" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 16.aprīļa lēmuma Nr.22.4.6/30120

atcelšanu.

Noraidīt SIA „Martium” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 25.septembra lēmuma Nr.22.4.6/76096 atcelšanu daļā.

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

Tiesnesis referents	*(paraksts)*	M.Birzgalis
Tiesneses	*(paraksts)*	K.Kalvāne
	(paraksts)	V.Zommere