ECLI:LV:AT:2020:0414.A420396214.6.S
Lieta Nr. A420396214, SKA-198/2020
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
SPRIEDUMS
Rīgā 2020.gada 14.aprīlī

Tiesa šādā sastāvā: senatores Vēsma Kakste, Jautrīte Briede, Dace Mita

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Target Industrial Corporation" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2014.gada 2.oktobra lēmuma Nr. 22.9/L-26705 atcelšanu, sakarā ar SIA „Target Industrial Corporation" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 1.februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests ar 2014.gada 2.oktobra lēmumu Nr. 22.9/L-26705 atzina par pamatotu pieteicējai SIA „Target Industrial Corporation" auditā aprēķināto uzņēmumu ienākuma nodokli, nokavējuma naudu un soda naudu, kā arī samazināto no budžeta atmaksājamo pievienotās vērtības nodokli un saistībā ar to noteikto soda naudu. Valsts ieņēmumu dienests secināja, ka pieteicējas iegrāmatotie būvmateriālu piegādes darījumi ar SIA „Agroms" faktiski nav notikuši atbilstoši darījuma dokumentiem un pieteicējai bija jāzina par iesaistīšanos krāpnieciskā shēmā, tādēļ tai nebija tiesību atskaitīt par šiem darījumiem priekšnodokli un iekļaut to izmaksas saimnieciskās darbības izdevumos.
Pieteicēja minēto lēmumu pārsūdzēja tiesā.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 1.februāra spriedumu atzina dienesta lēmumu par pamatotu. Tiesa secināja, ka darījuma dokumentos norādītās preces pieteicējai faktiski piegādātas no Lietuvas uzņēmuma, bet darījuma dokumenti par šo preču iegādi no SIA „Agroms" sagatavoti vienīgi formāli, ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā priekšnodokļa veidā, un pieteicēja par šādu nepamatotu nodokļu samazināšanas plānu zināja.

[3] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, norādot, ka neatbilstoši Eiropas Savienības Tiesas judikatūrai šajā jomā apgabaltiesas secinājums par pieteicējas apzinātu dalību krāpšanā pamatots vienīgi ar pieteicējas darījumu partnera rīcību un ar tādu pienākumu neizpildi, kādi tiesību normās pieteicējai nav paredzēti. Norādīts arī, ka tiesa nav izvērtējusi vairākus būtiskus pierādījumus (liecinieku liecības, pieteicējas pārstāvja paskaidrojumus un elektronisko saraksti), kā arī ir atsaukusies uz nepieļaujamiem pierādījumiem (rakstiskām liecinieka liecībām). Tāpat norādīts, ka tiesa pārkāpusi procesuālos noteikumus attiecībā uz tiesvedības valodu.

[4] Valsts ieņēmumu dienests paskaidrojumos kasācijas sūdzību neatzīst un norāda, ka tiesai nav pienākuma detalizēti atrunāt spriedumā jebkuru argumentu, bet gan tiesai ir ļauts izvērtēt argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa. Attiecībā uz personas rakstveida atbilžu izmantošanu dienests norāda, ka Administratīvā procesa likuma 165.panta trešā daļa paredz iespēju nopratināt liecinieku viņa atrašanās vietā. Arī saistībā ar tiesvedības valodu dienests pārkāpumus nesaskata.

Motīvu daļa

[5] Administratīvā procesa likuma 302.panta pirmā daļa paredz, ka apelācijas instances tiesa izskata lietu pēc būtības sakarā ar apelācijas sūdzību un pretapelācijas sūdzību tādā apjomā, kā lūgts šajās sūdzībās. Likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ka apelācijas instances tiesa sprieduma motīvu daļā norāda šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apstākļus, kā arī motivē attieksmi pret pirmās instances tiesas spriedumu.
Administratīvā procesa likuma 305.panta pirmā daļa noteic, ka apelācijas instances tiesa pierādījumus pārbauda un vērtē pēc šā likuma 18., 19. un 20.nodaļas noteikumiem.
No minētajām tiesību normām izriet, ka apelācijas instances tiesa izskata lietu pēc būtības, patstāvīgi pārbauda un novērtē lietā esošos pierādījumus un šo vērtējumu atspoguļo spriedumā. Vērtējot pierādījumus, tiesai ir jāņem vērā visi pierādījumu vērtēšanas elementi, tostarp jāapsver pierādījumu attiecināmība un pieļaujamība (Administratīvā procesa likuma 151. un 152.pants), pierādījumi jāpārbauda vispusīgi, pilnīgi un objektīvi, norādot, kāpēc vienam pierādījumam dota priekšroka iepretim citam (154.panta pirmā un trešā daļa).
Pārbaudot apgabaltiesas spriedumu, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa ir pārkāpusi minētās procesuālo tiesību normas.

[6] Kā pamatoti norādīts kasācijas sūdzībā, apgabaltiesa, noskaidrojot, vai pieteicēja zināja, ka, slēdzot darījumu ar SIA „Agroms", tā iesaistās krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā, tiesa atstājusi bez vērtējuma vairākus pierādījumus.
Lietā ir /pers. A/ pirmās instances tiesā sniegtā liecība. Atbilstoši šai liecībai minētā persona bija SIA „Re&Re" projektu vadītājs, un 2015.gada 16.jūlija tiesas sēdē liecināja, ka SIA „Re&Re" kā ģenerāluzņēmēja uzvarēja konkursā par Rīgas pils rekonstrukcijas darbu veikšanu, cenu aprēķinā

ņemot vērā būvniecības preču izplatītāja SIA „Agroms" un /pers. B/ piedāvātās būvmateriālu cenas. Saskaņā ar minētās personas liecību darbu veikšanai kā apakšuzņēmēja tika piesaistīta pieteicēja un tai tika norādīts, ka jāizmanto tieši SIA „Agroms" piedāvātie būvmateriāli un jāsazinās ar /pers. B/.

Lietā ir elektroniskā sarakste starp pieteicējas pārstāvi un Vācijas uzņēmuma *MC Bauchemie* pārstāvniecību Lietuvā, kā arī sarakste starp pieteicējas pārstāvi un /pers. B/. No minētās sarakstes redzams, ka uzņēmuma *MC Bauchemie* Lietuvas pārstāvniecība, pie kuras rakstiski vērsās pieteicējas pārstāvis ar lūgumu atsūtīt uzņēmuma preču cenas, pārsūtījusi šo pieteicējas pārstāvja lūgumu /pers. B/, norādot, ka viņš ir darbinieks Latvijā. Tālāk sekojusi sarakste starp pieteicēju un /pers. B/ par preču iegādi.

Šie pierādījumi apgabaltiesas spriedumā nav vērtēti, un tiesa nav pamatojusi šo pierādījumu atstāšanu bez ievērības.

Pieteicēja arī pamatoti norāda, tiesa nav vērtējusi pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus par preču iekšējās transportēšanas pavadzīmju sagatavošanas iemesliem. Apgabaltiesa preču iekšējās transportēšanas pavadzīmju sagatavošanu apskatījusi kā vienu no apstākļiem, kas, tiesas ieskatā, liecina par pieteicējas apzinātu iesaisti krāpnieciskā darījumā. Senāts konstatē, ka Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 4.decembra tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis, atbildot uz tiesas uzdotajiem jautājumiem, ir paskaidrojis, ka tika konstatētas neatbilstības preču piegādes pavadzīmēs attiecībā uz preču piegādes adresi, SIA „Agroms" tika lūgts šīs neatbilstības labot, taču tas netika izdarīts, tādēļ, lai novērstu neatbilstības grāmatvedības dokumentos, pieteicēja sagatavoja iekšējās transportēšanas pavadzīmes, lai arī preces faktiski pārvietotas netika. Spriedumā nav norādīts, kāpēc tiesa šo paskaidrojumu neņēma vērā.

Tā kā uz minētajiem pierādījumiem un paskaidrojumiem bija balstīts atceltais pirmās instances tiesas spriedums, kurš ir diametrāli pretējs apgabaltiesas spriedumam, jo īpaši būtu sagaidāms, ka apgabaltiesa sniegtu skaidrojumu tam, kāpēc attiecīgie pierādījumi un paskaidrojumi netiek vērtēti.

Pierādījuma izprasīšana un pieņemšana atbilstoši Administratīvā procesa likuma 151.pantam (tiesa pieņem tikai tos pierādījumus, kuriem ir nozīme lietā) un 305.panta otrajai daļai (ja nepieciešams, tiesa uzdod administratīvā procesa dalībniekiem iesniegt papildu pierādījumus vai izprasa tos pati) dod tiesības procesa dalībniekiem uz pārliecību, ka tiesas pieņemtie pierādījumi ir nepieciešami un attiecināmi uz lietu. Līdz ar to tiesai ir jānovērtē visi lietā iegūtie pierādījumi, tostarp, arī lai neradītu šaubas par procesa taisnīgumu. Ja kāda pierādījuma iegūšanas procesā nav bijis tik skaidrs, ka pierādījumam nav nozīmes strīda izšķiršanā, vai arī tiesa ir kļūdījusies, iegūstot tādus pierādījumus, kuriem nav nozīmes lietā, tad spriedumā ir jāpamato, kāpēc konkrētais pierādījums netiek vērtēts. Turklāt šāds pamatojums nevar aprobežoties tikai ar konstatējumu, ka pierādījums nav attiecināms uz izskatāmo lietu, ir jānorāda arī iemesls (*Senāta 2019.gada 22.novembra sprieduma lietā Nr. SKA-45/2019 (ECLI:LV:AT:2019:1122.A420643611.2.S) 7.punkts*).

[7] Tā kā minētie procesuālie pārkāpumi varēja ietekmēt lietas iznākumu, apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai apgabaltiesā.

Neraugoties uz minēto, Senāts uzskata par lietderīgu sniegt vērtējumu arī tiem kasācijas sūdzības argumentiem, kas skar jautājumu par lietā esošo pierādījumu pieļaujamību, jo tam var būt nozīme, izskatot lietu no jauna.

[8] Pieteicējas ieskatā, tiesa pieļāvusi procesuālu pārkāpumu attiecībā uz tiesvedības valodu. Pārkāpums, kā skaidro pieteicēja, izpaudies tādējādi, ka tiesa 2017.gada 3.oktobra sēdē, kas bija noteikta atsevišķas procesuālās darbības veikšanai (liecinieka nopratināšanai), uzdeva jautājumus arī pieteicējas valdes loceklim /pers. C/ valsts valodā, lai gan tiesai tika norādīts, ka minētā persona nepārvalda valsts valodu. Tā kā /pers. C/ nesaprata tiesas uzdotos jautājumus, viens no klātesošajiem klausītājiem tos iztulkoja, kā arī iztulkoja /pers. C/ sniegtās atbildes. Klausītājs nebija brīdināts par atbildību, un nav ziņu par šīs personas kvalifikāciju veikt tulkošanu. Attiecīgi pieteicēja uzskata, ka /pers. C/ paskaidrojumi nav pieļaujami pierādījumi un ar tiem nevar pamatot spriedumu.

No apgabaltiesas 2017.gada 3.oktobra tiesas sēdes protokola redzams, ka tiesa pieteicējas likumiskajam pārstāvim – valdes loceklim /pers. C/ – uzdeva jautājumus par lietas apstākļiem. Pieteicējas pilnvarotais pārstāvis tiesai norādīja, ka /pers. C/ ir ierobežotas valsts valodas zināšanas, un lūdza viņam nodrošināt tulku. Uz to apgabaltiesa atbildēja, ka juridiskām personām tiesa nenodrošina tulku un ka pieteicēja ir pilnvarojusi lietā pārstāvi, kurš pārvalda valsts valodu. Savukārt /pers. C/ pats tiesai norādīja, ka saprot latviešu valodu, taču vēlas sniegt paskaidrojumus krievu valodā. Atbildētājas pārstāvis tam ir piekritis. Tiesas sēdes protokolā atspoguļotās /pers. C/ atbildes uz tiesas jautājumiem ir loģiskas un pēc jēgas atbilst uzdotajiem jautājumiem. Tādējādi pretēji kasācijas sūdzībā norādītajam tiesa ir gan reaģējusi uz norādi par tulka nepieciešamību, gan arī /pers. C/ ir sapratis viņam uzdotos jautājumus un uz tiem atbildējis.

Administratīvā procesa likuma 110.panta pirmā daļa noteic, ka tiesvedība notiek valsts valodā.

Minētā panta trešā daļa noteic, ka tiesa var pieļaut atsevišķas procesuālās darbības arī citā valodā, ja to lūdz kāds no administratīvā procesa dalībniekiem un pārējie dalībnieki tam piekrīt. Tiesas sēdes protokolu un tiesas nolēmumu raksta valsts valodā.

Savukārt minētā panta ceturtā daļa noteic, ka administratīvā procesa dalībniekam, izņemot juridiskās personas pārstāvi, kurš neprot tiesvedības valodu, tiesa nodrošina tiesības iepazīties ar lietas materiāliem un piedalīties procesuālajās darbībās ar tulka palīdzību.

Ievērojot šīs normas, atzīstams, ka tiesa nav pieļāvusi procesuālu pārkāpumu, uzdodot pieteicējas – juridiskās personas – pārstāvim jautājumus valsts valodā, nenodrošinot tulku, kā arī pamatoti, ar otra lietas dalībnieka piekrišanu ir akceptējusi, ka atbildes tiek sniegtas krievu valodā.

Kasācijas sūdzībā norādītais apstāklis, ka tulkošanu nodrošinājis tiesas sēdes klausītājs, nav būtisks, vērtējot tiesas rīcības tiesiskumu, taču vienlaikus jāatzīmē, ka tas vēl papildus norāda uz to, ka /pers. C/ bija saprotama tiesas uzdoto jautājumu būtība.

[9] Pieteicēja kasācijas sūdzībā iebilst pret to, ka lietā kā pierādījums izmantotas fiziskās personas rakstiski (pa elektronisko pastu) sniegtas atbildes uz tiesas jautājumiem, taču arī šajā ziņā procesuāls pārkāpums nav saskatāms.

Personas rakstiski sniegta atbilde uz tiesas jautājumiem ir rakstveida pierādījums (paskaidrojums), nevis liecība kā uzskata procesa dalībnieki. Valsts ieņēmumu dienests šajā ziņā nepamatoti atsaucas uz Administratīvā procesa likuma 165.panta trešo daļu, kas ļauj tiesai nopratināt liecinieku viņa atrašanās vietā, ja liecinieks slimības, vecuma, invaliditātes vai citu attaisnojošu iemeslu dēļ nevar ierasties tiesā.

Apstākļos, kad procesa dalībnieki uzskata, ka lietā nepieciešams iegūt konkrētas personas liecību, tiesai vispirms ir jāapsver tieši šāda pierādīšanas līdzekļa izmantošana, un mutiskas liecības sniegšana automātiski nevar tikt aizvietota ar personas rakstveida paskaidrojumiem. Minētie ir atšķirīgi pierādīšanas līdzekļi ne tikai no formas viedokļa, bet arī no tā aspekta, ka atšķirībā no gadījuma, kad personai tiek prasīti rakstveida paskaidrojumi, liecinieki pirms liecības sniegšanas tiek brīdināti par atbildību par nepatiesas liecības sniegšanu (Administratīvā procesa likuma 227.panta pirmā daļa), un tiem parasti nav zināmi konkrēti jautājumi, par kuriem būs jāsniedz liecība.

No lietas materiāliem izriet, ka tiesa visā lietas izskatīšanas gaitā vairākkārt aicinājusi uz tiesas sēdēm liecinieka statusā /pers. B/, taču minētā persona uz tiesas sēdēm nav ieradusies, ir informējusi tiesu, ka dzīvo Itālijā un uz tiesas sēdi Latvijā ierasties nevar. Tiesa izskatījusi citas iespējas iegūt personas liecību, piemēram, organizēt telekonferenci, taču secinājusi, ka arī tas konkrētajā gadījumā nav iespējams. Visbeidzot tiesa nolēma lūgt personai rakstveida paskaidrojumus. Tiesa 2016.gada 18.februāra sēdē procesa dalībniekiem norādīja, ka šādā situācijā personu nebūs iespējams brīdināt par atbildību par nepatiesas liecības sniegšanu un saņemtās atbildes nebūs liecība, bet gan būs viedoklis jeb paskaidrojumi. Tiesa lūgusi procesa dalībniekiem

iesniegt jautājumus, kurus tie vēlētos uzdot minētajai personai; gan pieteicēja, gan Valsts ieņēmumu dienests šādus jautājumus iesniedza, un tiesa tos attiecīgi nosūtīja /pers. B/; viņa sniegtā atbilde ir pievienota lietas materiāliem, un 2016.gada 11.marta tiesas sēdē procesa dalībnieki ar to tika iepazīstināti.

Senāts līdz ar to atzīst, ka konkrētajā gadījumā tiesa objektīvi bija izsmēlusi iespējas iegūt personas mutvārdu liecību, tādēļ tā attiecīgi izlēma iegūt vismaz personas rakstveida paskaidrojumus. Procesa dalībniekiem, arī pieteicējai, bija nodrošināta pienācīga iespēja uzdot šai personai jautājumus, kas varētu palīdzēt stiprināt attiecīgā procesa dalībnieka pozīciju tiesvedībā, un personas sniegtās atbildes procesa dalībniekiem bija pieejamas. Tiesai šis paskaidrojums, tostarp tā ticamība pienācīgi jānovērtē atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta nosacījumiem.

[10] Apkopojot minēto, pieteicējas kasācijas sūdzība apmierināma, apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.[1]panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

nosprieda

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 1.februāra spriedumu un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai.
Atmaksāt SIA „Target Industrial Corporation" drošības naudu 70 *euro*.
Spriedums nav pārsūdzams.

Senatore V. Kakste Senatore J. Briede Senatore D. Mita