Lietas Nr. A420264414
Lietas arhīva Nr. A42-02644-14/25

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 25.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis M.Markovs,

piedaloties pieteicējas sabiedrības ar ierobežotu "Lafivents" pārstāvjiem /pers. A/, /pers. B/ un zvērinātam advokātam Laurim Lejam un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem /pers. C/ un /pers. D/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Lafivents" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 11.marta lēmuma Nr.22.9/L-7475 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvalde veica SIA /Nosaukums A/ (turpmāk – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2011.gada novembri – 2012.gada aprīli, kā arī uzņēmuma ienākumā nodokļa auditu par 2011.gadu.

Auditā tika secināts, ka pieteicējai nebija pamata veikt priekšnodokļa atskaitījumus 2011.gada novembrī Ls 1267,66 apmērā un decembrī Ls 1828,61 apmērā par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Lielo nodokļu maksātāju pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektora 2013.gada 20.septembra lēmumu Nr.23.13/L-1040 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 3096,27, soda nauda Ls 619,25 un nokavējuma nauda Ls 151,88, uzņēmuma ienākuma nodoklis Ls 2112, soda nauda Ls 633,6 un nokavējuma nauda Ls 356,93.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

Ar Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 11.marta lēmumu Nr.22.9/L-7475 (turpmāk – Lēmums) nolemts Sākotnējo lēmumu atstāt negrozītu.

Lēmums pamatots ar turpmāk minēto.

[1.1] Pieteicēja par darījumiem ar SIA "Santremo" uzrādījusi 2011.gada 11.oktobra darbuzņēmēja līgumu Nr.18 ar SIA "Santeremo" par objekta – SIA "Optron", /adrese/ servertelpas ventilācijas sistēmas izbūvi, aukstuma, siltuma, ūdens, kondensāta pieslēgšanu un kondicionētāju uzstādīšanu. Saskaņā ar paraksta atšifrējumu līgumu 2011.gada 12.oktobrī pieteicējas vārdā parakstījis valdes loceklis /pers. B/, bet 13.oktobrī SIA /Nosaukums B/ vārdā valdes loceklis /pers. F/.

Pieteicēja iesniegusi arī SIA /Nosaukums B/ vārdā noformēto 2011.gada 11.oktobra faktūrrēķinu Nr.62, 2011.gada 21.novembra faktūrrēķinu Nr.64 un 2011.gada 27.decembra faktūrrēķinu Nr.72, aktu Nr.1 par izpildītajiem darbiem 2011.gada oktobrī un izziņas par attiecīgajā periodā izpildīto darbu pieņemšanu objektā /adrese/ un 2012.gada 12.marta nodošanas – pieņemšanas aktu. Saskaņā ar paraksta atšifrējumu iepriekš minētos dokumentus pieteicējas vārdā parakstījis /pers. G/, bet SIA /Nosaukums B/ vārdā – /pers. F/.

[1.2] Izvērtējot pārbaudei iesniegtos dokumentus, Valsts ieņēmumu dienests secināja, ka 2011.gada 11.oktobra līguma Nr.18 spēkā stāšanās un grafika parakstīšanas datums neatbilst grafikā paredzēto veicamo darbu izpildes periodiem.

Tāpat arī, izvērtējot aktos un izziņās norādīto informāciju, Valsts ieņēmumu dienests konstatēja, ka tajos ir norāde par būvobjekta atrašanos gan /adrese/, gan /adrese/, kā arī no tiem nav iespējams konstatēt faktisko darbu pieņemšanas – nodošanas datumu un nav izsekojama darījumu norise. Savukārt 2012.gada 12.martā noformētais nodošanas – pieņemšanas akts liecina, ka SIA "Santremo" izpildīto darbu pieņemšana notikusi attiecīgi vairākus mēnešus pēc SIA "Santremo" vārdā pēdējā rēķina noformēšanas 2011.gada 27.decembrī.

[1.3] Pieteicējas valdes loceklis /pers. B/ 2013.gada 1.jūlijā sniegtajā paskaidrojumā norādījis, ka sabiedrība objektā /adrese/, pašu spēkiem veica ventilācijas un gaisa kondicionēšanas sistēmas izbūves projekta vadību, sistēmu automatizāciju, sistēmu ieregulēšanu un ekspluatāciju, savukārt no SIA "Santremo" darbu izpildei tika piesaistīti sistēmu montētāji. Pieteicējas rīcībā nav informācijas, vai SIA "Santremo" darbu izpildei piesaistīja apakšuzņēmēju vai darbus veica saviem spēkiem. Objektā strādāja pāris darbinieki, kuru vārdi vai uzvārdi nav zināmi. Ar SIA "Santremo" pārstāvi /pers. F/ kontaktējās pieteicējas pārstāvis /pers. G/, kurš veica darbu uzraudzību un pieņemšanu.

[1.4] No /pers. B/ 2013.gada 17.jūlija iesnieguma izriet, ka /pers. G/ darba jautājumos kontaktējās arī ar SIA "Santremo" pārstāvi /pers. H/, kā apliecinājumu minētajam iesniedzot /pers. G/ un /pers. H/ e – pasta vēstuļu saraksti, kuras autentiskumu nav iespējams pārbaudīt.

[1.5] Pēc Valsts ieņēmu dienesta rīcībā esošās informācijas /pers. H/ nav identificējams kā SIA "Santremo" darba ņēmējs vai paraksttiesīga persona.

SIA "Santremo" valdes loceklis /pers. F/ 2013.gada 17.maijā sniedzot paskaidrojumu Valsts ieņēmumu dienestam, norādījis, ka nepazīst un nav ticies ar pieteicējas amatpersonām /pers. B/ un /pers. G/. Paskaidrojumā norādīts, ka SIA "Santremo" īpašumā vai turējumā nebija materiāltehniskie līdzekļi (transportlīdzekļi, speciālas iekārtas) pakalpojumu sniegšanai, kā arī sabiedrībā tika nodarbināti arī citi darbinieki (darbinieku skaits, vārdi, uzvārdi un darba pienākumi netika norādīti), kuri darbus pieteicējas objektā neveica. Pieteicējas objektā darbi tika veikti pašu spēkiem un apstiprināja, ka pats izrakstījis aktus un rēķinus par sniegtajiem pakalpojumiem pieteicējai, kā arī parakstījis līgumu un tāmes.

Tādējādi Valsts ieņēmuma dienesta ieskatā nav identificējama persona, ar kuru pieteicējas pārstāvis /pers. G/ kontaktējās darījumos ar SIA "Santremo".

[1.6] Saistībā ar strīdus pakalpojumu tālāku realizāciju SIA "Optron" pārbaudei uzrādīts starp pieteicēju un SIA "Optron" 2011.gada 1.augustā noslēgtais uzņēmuma līgums Nr.Ts-3564-2011/ORN51/2011, tāme, būvdarbu kalendārais grafiks, 2011.gada 25.oktobra vienošanās, būvdarbu kalendārais grafiks, pieteicējas vārdā noformētais 2011.gada 11.novembra faktūrrēķins Nr.277 par izpildītajiem darbiem 2011.gada oktobrī, 22.decembra faktūrrēķins

Nr.320 par izpildītajiem darbiem 2011.gada decembrī un 2012.gada 12.martā noformētais nodošanas – pieņemšanas akts, saskaņā ar kuriem pieteicēja nodod, bet SIA "Optron" pieņem darbu — ventilācijas un gaisa kondicionēšanas sistēmu izbūvi objektā /adrese/.

Valsts ieņēmumu dienests norāda, ka pieteicēja faktūrrēķinus Nr.277 un Nr.320 par oktobrī un decembrī izpildītajiem darbiem ir noformējusi pirms faktūrrēķinu Nr.64 un Nr.72 saņemšanas no piesaistītā apakšuzņēmēja SIA "Santremo" par attiecīgajā periodā veiktajiem darbiem.

Vienlaikus Valsts ieņēmumu dienests norāda, ka pie 2011.gada 25.oktobra vienošanās (starp SIA "Optron" un pieteicēju) pievienots būvdarbu kalendārais grafiks, kurā norādītais darbu izpildes laiks sakrīt ar 2011.gada 11.oktobra darbuzņēmēja līgumam Nr.18 (starp pieteicēju un SIA "Santremo") pievienotajā būvdarbu kalendārajā grafikā noradīto darbu izpildes laiku. Ņemot vērā minēto, nav saprotams kā pieteicēja 2011.gada 11.oktobrī varēja vienoties ar SIA "Santremo" par noteiktu darbu izpildes laiku, pirms attiecīgas vienošanās noslēgšanas 25.oktobrī ar darbu pasūtītāju SIA "Optron".

[1.7] 2013.gada 26.jūnijā paskaidrojumā Valsts ieņēmumu dienestam par darījumiem ar pieteicēju sniedzis SIA "Optron" pārstāvis /pers. L/, kurā norādīts, ka objektā strādāja aptuveni astoņi cilvēki, kuru vārdi un uzvārdi nav zināmi, kā arī nevarēja identificēt, vai tie bija pieteicējas vai kāda cita uzņēmuma darbinieki. /pers. L/ norādīja, ka nepazīst un nav ticies ar SIA "Santremo" amatpersonu /pers. F/. Bez tam /pers. L/ norādīja, ka pieteicējai bija pienākums rakstiski informēt SIA "Optron" par darbu izpildei objektā piesaistītajiem apakšuzņēmējiem, bet tāda informācija no pieteicējas netika saņemta. Vienlaikus /pers. L/ norādījis, ka sabiedrība pakalpojumus saņēma objektā /adrese/, nevis /adrese/.

[1.8] Saskaņā ar Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju SIA "Santremo" nav sasniedzama juridiskajā adresē, ko apliecina sūtītās korespondences nosūtīšana atpakaļ Valsts ieņēmumu dienestam. Sabiedrība Valsts ieņēmumu dienestā nav reģistrējusi struktūrvienības.

Sabiedrība Valsts ieņēmumu dienestam iesniegtajā pārskatā "Ziņojums par valsts sociālās apdrošināšanas obligātajām iemaksām no darba ņēmēju darba ienākumiem un iedzīvotāju ienākuma nodokli un uzņēmējdarbības riska valsts nodevu pārskata mēnesī" 2011.gada oktobrī deklarējusi vienu darba ņēmēju – valdes locekli /pers. F/, savukārt novembrī un decembrī deklarējusi 3 darba ņēmējus – sabiedrības valdes locekli /pers. F/, /pers. N/ un /pers. O/. Par minētajiem taksācijas periodiem /pers. F/ netika aprēķināta darba alga.

[1.9] SIA "SANTREMO" amatpersona /pers. F/ 2013.gada 17.maijā sniegtajā paskaidrojumā Valsts ieņēmumu dienestam norādījis, ka citi sabiedrības darbinieki pieteicējas objektā nodarbināti netika, Valsts ieņēmumu dienestam ir pamats secināt, ka SIA "Santremo" nebija pietiekamu darbaspēku resursu strīdus faktūrrēķinos norādīto pakalpojumu sniegšanai.

[2] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējas darījumu partnere SIA "Santremo" darījumu laikā bija reģistrēta Valsts ieņēmumu dienestā kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona. Tāpat lietā nav strīda par to, ka ir izrakstīti nodokļa rēķini un veikta samaksa saskaņā ar tiem, kā arī Valsts ieņēmumu diensts nav apšaubījis, ka no darījuma izrietošie darbi faktiski ir veikti.

Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja faktiski saņēma pakalpojumus saskaņā ar starp pieteicēju un SIA "Santremo" 2011.gada 11.oktobrī noslēgto darbuzņēmēja līgumu Nr.18 un tādējādi pamatoti atskaitīja priekšnodokli par darījumu ar SIA "Santremo".

[2.2] 2011.gada 1.augustā pieteicēja ka darbuzņēmējs parakstīja uzņēmuma līgumu Nr.Ts-3564-2011/ORN 51/2011 ar SIA "Optron" kā pasūtītāju, kurā SIA "Optron" uzdeva pieteicējai veikt ventilācijas un kondicionēšanas izbūves darbus objektā "Noliktavas telpu rekonstrukcija – datorcentrs" Rīgā, A.Deglava ielā 73.

Uzsākot darbus saistībā ar objektu, ņemot vērā veicamo darbu apjomu, kas pieteicējai bija jāveic konkrētajā laika periodā, tika secināts, ka ar saviem spēkiem un esošajiem sadarbības partneriem pieteicēja nespēs kvalitatīvi pabeigt darbus līgumos noteiktajos termiņos, līdz ar to tika meklēts risinājums, piesaistot jaunu sadarbības partneri. Tā kā uzņēmuma līguma termiņš tuvojās, pēc iespējas ātrākā laika posmā bija nepieciešams atrast sadarbības partneri, kurš spēs veikt uzdotos darbus objektā, līdz ar ko jaunais sadarbības partneris galvenokārt tika meklēts pēc nozares pārstāvju rekomendācijām, jo tas šķita drošākais veids, kā iegūt pārbaudītu un pārliecinošu informāciju par tādu partneri, kurš spēs kvalitatīvi un termiņos veikt nepieciešamos darbus.

Konsultējoties ar meitas uzņēmuma SIA "Ventmontāža", kas arī sniedz siltuma, aukstuma un kondicionēšanas iekārtu montāžas pakalpojumus, bijušo darbu vadītāju /pers. R/, kurš personīgi pazina /pers. H/, pieteicēja arī uzzināja par SIA "Santremo". No pieteicējas puses par atbildīgo personu saistībā ar darbu veikšanu objektā bija nozīmēts /pers. S/ pārliecinātos par to, vai SIA "Santremo" spēj veikt uzdodamos darbus, kā arī, lai redzētu veiktā darba kvalitāti, /pers. G/ tikās ar SIA "Santremo" pārstāvjiem /pers. F/ un /pers. T/ *Hesburger* restorānā.

[2.3] 2011.gada 12.oktobrī pieteicēja kā pasūtītāja parakstīja 2011.gada 11.oktobrī sagatavoto darbuzņēmēja līgumu ar SIA "Santremo" kā darbuzņēmēju, ar ko uzdeva SIA "Santremo" veikt SIA "Optron" objekta /adrese/, servertelpas ventilācijas sistēmas izbūvi, siltuma, aukstuma, ūdens un kondensāta pieslēgšanu, kā ari kondicionētāju uzstādīšanu. Saskaņā ar darbuzņēmēja līgumu par izpildītu darbu pieteicēja maksā SIA "Santremo" saskaņā ar līgumam pievienoto tāmi, kurā ir ietvertas gan materiālu, gan ari darba izmaksas. Ņemot vērā to, ka pieteicēja visu maksu par materiālu iegādi un darbu saskaņā ar līgumu pārskaitīja SIA "Santremo", tad tieši SIA "Santremo" kompetencē un atbildībā bija visu nepieciešamo materiālu iegāde un darbaspēka organizēšana, lai pilnībā veiktu darbus saskaņā ar noslēgto Darbuzņēmēja līgumu.

Darbu veikšanas gaitā pieteicējas atbildīgā persona /pers. G/ visu komunikāciju galvenokārt veica ar /pers. L/ un /pers. U/ no SIA "Opron", /pers. H/ no SIA /Nosaukums B/, ko arī apliecina Valsts ieņēmumu dienestam iesniegtās e – pastu sarakstes objekta starpposmu pabeigšanas un nodošanas procedūrā, kā arī galējās nodošanas procedūrā vairāk iesaistījās SIA "Santremo" amatpersona /pers. F/.

Ņemot vērā iepriekš minēto, pieteicējai nebija nekādas informācijas, kā arī neradās nekādas aizdomas par to, ka SIA "Santremo" varētu izmantot kādu apakšuzņēmēju.

2012.gada 12.martā visi darbi objektā Rīgā, A.Deglava ielā 73, bija pabeigti un veikti saskaņā tehniskajām prasībām, līdz ar ko pieteicēja un SIA "Optron" parakstīja nepieciešamo darbu pieņemšanas – nodošanas aktu.

[2.4] Attiecība uz SIA "Santremo" sasniedzamību juridiskajā adresē pieteicēja vērš uzmanību uz to, ka lietas materiālos nav neviena pierādījuma, kas apliecinātu Valsts ieņēmumu dienesta apgalvojumu, ka SIA "Santremo" pakalpojumu sniegšanas laikā neatradās juridiskajā adresē. Turklāt likumi neprasa nodokļu maksātājam pārliecināties, vai darījuma partneris patiešām atrodas juridiskajā adresē, vai darījuma partnerim pieder preces, ko tas pārdod, vai tas izmanto paša transportu apliekamo darījumu veikšanai vai iznomā to, vai darījuma partneris ir izpildījis savus nodokļa maksātāja pienākumus.

[2.5] Valsts ieņēmumu dienests iebildums par darbaspēka un materiāltehnisko resursu neesamību SIA "Santremo" faktūrrēķinos norādīto pakalpojumu sniegšanai nevar būt par pamatu pieteicējas darījuma ar SIA "Santremo" apšaubīšanai. Vienlaikus pieteicēja norāda uz to, ka neviena tiesību norma nenoteic pienākumu, pirms darījuma noslēgšanas, pārliecināties par to, ka darījuma partnera rīcībā ir materiāltehniskā bāze, lai sniegtu attiecīgo pakalpojumu. Pat, ja darījuma partnera rīcībā nav darījuma izpildei nepieciešamā materiāltehniskā nodrošinājuma, minētais apstāklis nevienu neatbrīvo no pienākuma izpildīt uzņemtās saistības.

[2.6] Saskaņā ar Civillikuma 2217.panta pirmo daļu, ja līgumā nav nosacīts, lai uzņēmējs pasūtījumu izpilda personīgi, un ja šāds nosacījums nav atzīstams kā klusējot pieņemts, kā piemēram, tādā pasūtījumā, kura izpildīšanai domātas uzņēmēja sevišķās zināšanas un māksla, tad viņš var pasūtījuma izpildīšanu uzticēt uz savu risku arī trešajai personai. Starp pieteicēju un SIA "Santremo" noslēgtais darbuzņēmēja līgums neaizliedz SIA "Santremo" paredzēto darbu veikšanā piesaistīt trešās personas. Gluži pretēji, tā 5.punkts pieļauj apakšuzņēmēju piesaistīšanu līgumā paredzēto darbu veikšanā.

[3] Valsts ieņēmumu dienests lietā sniedzis rakstveida paskaidrojumus. Paskaidrojumā Valsts ieņēmumu dienests norāda, ka pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem apsvērumiem.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvji pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādīto. Papildus paskaidroja turpmāk minēto. Darbu veikšanu no SIA /Nosaukums B/ kordinēja /pers. H/. SIA /Nosaukums B/ veica darbus saistībā ar ventilācijas un aukstumapgādes cauruļu montāžu. Pieteicējas darbinieki veica iekārtu saslēgšanu un automatizāciju. SIA /Nosaukums B/ darbu veikšanai nepieciešami bija rokas instrumenti. Tehniskajā projektā ieviesusies kļūda, norādot nepareizu objekta adresi. Līguma noslēgšanas sagatavošana tika uzsākta jau 2011.gada augustā.

Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvji pieteikumu tiesas sēdē neatzina, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

Tiesas sēdēs tika nopratināti liecinieki /pers. O/, /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. L/, /pers. H/, /pers. F/, /pers. G/, /pers. AA/, /pers. AB/ un /pers. U/.

Motīvu daļa

[5] Tiesa noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus un pārbaudījusi lietas materiālus, atzīst, ka pieteikums ir pamatots un apmierināms.

[6] Pieteicēja 2011.gada novembra un decembra deklarācijās atskaitīja priekšnodokli par deklarētajiem darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ Ls 1267,66 un Ls 1828,61 *(lietas I sējuma 190. – 216.lapa)*.

Valsts ieņēmumu dienests Lēmumā apstrīdējis pieteicējas darījumu faktisko esamību ar SIA /Nosaukums B/ un ierobežojis pieteicējas tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/.

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

No iepriekš minētajām tiesību normām izriet, ka galvenais priekšnoteikums priekšnodokļa atskaitīšanai papildu minētajiem ir tas, ka prece vai pakalpojums faktiski saņemts no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas un ka preci faktiski piegādājusi vai pakalpojumu faktiski sniegusi tieši preču pavadzīmē-rēķinā norādītā persona, lai saņemto preci izmantotu savas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Ja darījums faktiski nav noticis (nav noticis ar nodokļa rēķinā norādīto ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu), tad nepastāv visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā noteiktie priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikumi un priekšnodokli līdz ar to nevar atskaitīt. Tas nozīmē, ka, pirmkārt, jākonstatē, vai darījums vispār faktiski noticis. Lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījumi noformēti atbilstoši likuma prasībām, jo darījumiem jābūt arī faktiski notikušiem gan pēc to ekonomiskā, gan juridiskā rakstura (būtības), bet nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam *(Tiesu prakses vispārinājuma „Administratīvo tiesu prakse likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" interpretācijā un piemērošanā" 6.-8.punkts, http://www.at.gov.lv/lv/info/summary/2009/)*.

No Eiropas Savienības Tiesas judikatūras atziņām izriet, ka Valsts ieņēmumu dienests nevar liegt nodokļu maksātājam tiesības atskaitīt no pievienotās vērtības nodokļa summas, kas viņam jāmaksā, nodokli, kas ir maksājams vai ir samaksāts par viņam sniegtiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka šiem pakalpojumiem atbilstošā rēķina izsniedzējs vai viens no viņa piegādātājiem ir veicis prettiesiskas darbības bez objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par to, ka attiecīgais nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka darījums, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar šī rēķina izsniedzēja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ķēdē izdarītu krāpšanu. Atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības nodokļu administrācija nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās pārbaudes pie nodokļu maksātājiem (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62.punktu*).

Rēķina saņēmēja novērtējums ir izšķirošs, lai atzītu, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības liegtas pamatoti darījumā, kas faktiski noticis, bet ne ar rēķinā norādīto personu (*sk. Augstākās tiesas 2013.gada 7.maija sprieduma lietā Nr.SKA-14/2013 14.punktu*).

Tātad, konstatējot, ka preces vai pakalpojumi ir saņemti, bet rēķina izsniedzējs ir veicis prettiesiskas darbības vai ir fiktīvs uzņēmums, ir jāpārliecinās, ka pieteicēja zināja vai tai bija jāzina, ka tās darījumi ir saistīti ar pievienotās vērtības nodokļa krāpšanu.

Lai liegtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ir jākonstatē 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. Pierādījumus par to, ka ar lielu ticamību pastāv kāds no minētajiem apstākļiem, jāiesniedz Valsts ieņēmumu dienestam, bet tos jāatspēko pieteicējam *(Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā SKA – 12/2013 12.punkts)*.

[8] Tātad tiesai ir jāpārbauda, vai Valsts ieņēmumu dienests ir pamatoti apšaubījis to, ka pieteicējas darījumi ar SIA /Nosaukums B/ faktiski nav notikuši.

Tomēr fakts, ka dokumenti ir noformēti, ir tikai viens no pierādījumiem, kas apstiprina darījuma esamību.

Pierādījumu novērtēšanas principus ietver Administratīvā procesa likuma 154.pants, proti, tiesai pierādījumi ir jānovērtē pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Turklāt pierādījumi ir jāvērtē to kopumā *(Augstākās tiesas 2010.gada 8.jūlija lēmums lietā SKA-706/2010)*.

[9] No lietas materiāliem izriet, ka SIA /Nosaukums B/ vārdā līgumu, pieņemšanas nodošanas aktus un rēķinus parakstījis valdes loceklis /pers. F/.

Pietiecējas valdes loceklis /pers. B/ 2013.gada 1.jūnijā sniedzis paskaidrojumu, kurā norāda, ka ventilācijas sistēmu montāžas, aukstuma, siltuma, ūdens un kondensāta pieslēgšana tika nodota SIA /Nosaukums B/, pieteicēja pati veica sistēmas izbūves projekta vadību, sistēmas automatizāciju, sistēmas ieregulēšanu un palaišanu. No SIA /Nosaukums B/ tika iesaistīti sistēmu montētāji. Darbu izpildei nebija nepieciešami speciāli instrumenti. Atbildīgais par sadarbību ar SIA /Nosaukums B/ bija /pers. G/ *(lietas I sējuma 70. – 71.lapa)*.

SIA /Nosaukums D/ viceprezidents tīkla attīstības jautājumos /pers. L/ 2013.gada 26.jūnijā sniedzis Valsts ieņēmumu dienestam paskaidrojumu, kurā norādījis, ka pieteicēja pēc SIA /Nosaukums D/ pasūtījuma veica ventilācijas un kondicionēšanas sistēmas izbūvi. Objektā strādā apmēram 8 cilvēki, bet nav zināms, kas viņi bija *(lietas I sējuma 72. – 73.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. AD/ liecināja, ka nav zināms, vai pieteicēja piesaistīja apakšuzņēmējus. Visi jautājumi risināti ar /pers. G/. Objektu apmeklējis reti, bet objektā redzējis /pers. H/, kurš neveica fiziskus darbus, bet bijis kā menedžeris.

SIA /Nosaukums B/ valdes loceklis /pers. F/ 2013.gada 17.maijā sniedzis Valsts ieņēmumu dienestam paskaidrojumu, kurā norādīts, ka bijis uzņēmuma amatpersona. Uzņēmums veicis celtniecības darbus. Pats kārtojis uzņēmuma grāmatvedību. Pēc pieteicējas pasūtījuma veikti ventilācijas sistēmas un iekārtu

montāžas darbi *(lietas I sējuma 77. – 78.lapa).* Tiesas sēdē /pers. F/ liecināja, ka bijis ar pieteicēju noslēgts līgums 2011.gadā. Darbus objektā veicis viens pats. /pers. H/ bijis kā vietnieks, bet nav ticis deklarēts kā darbinieks. Objektā veikti metināšanas un montāžas darbi.

Liecinieks/pers. AE/ tiesas sēdē liecināja, ka kā SIA /Nosaukums D/ pārstāvis piedalījies datu centra izbūvē. Periodiski pārbaudījis, kā tiek veikts darbs objektā. Pieteicējas darbus veikuši apmēram 10 cilvēki. Kontaktējies ar /pers. G/ un /pers. H/, kurš nodarbojās ar ventilācijas sistēmu uzstādīšanu un mēdza ievest materiālus. Ar /pers. H/ iepazīstinājis /pers. G/, norādot, kas Sergejs būs atbildīgs par darbu tehnisko pusi. Pirms darbu veikšanas bijis apskatīt iepriekš veiktos darbus Stomatoloģijas institūtā.

Liecinieks/pers. AF/ tiesas sēdē liecināja, ka ar /pers. F/ un /pers. H/ ticies pirms līguma noslēgšanas. Pirms līguma noslēgšanas tiecies ar /pers. H/ objektos, lai redzētu, kādus darbus SIA /Nosaukums B/ ir veicis. Vienošanās par darbu izpildi notikusi ar /pers. H/. SIA /Nosaukums B/ darbiniekus kontrolējis /pers. H/.

/pers. H/ tiesas sēdē liecināja, ka sadarbojies ar /pers. F/, jo bijusi vienošanās, ka ar laiku varēšot kļūt par uzņēmuma vadītāju. Sadarbība notikusi tikai vienā objektā. Bieži ticies ar /pers. G/ darbu izpildes laikā. Darbus veicis /pers. F/ un vēl kādi.

Pieteicējas elektriķi /pers. AB/, /pers. AG/ un /pers. A0/ tiesas sēdē liecināja, ka veikuši darbus objektā. Viņi veikuši darbus, kas saistīti ar automātiku, kabeļu vilkšanu, bet montāžas darbus veikuši citi cilvēki.

[9.1] Saskaņā ar Komerclikuma 221.panta pirmo daļu valde ir sabiedrības izpildinstitūcija, kura vada un pārstāv sabiedrību. Līdz ar to uzņēmējdarbību veic uzņēmums kā juridiska persona, taču juridiska persona nevar darboties bez pārstāvja starpniecības. Kā izriet no Civillikuma 1405.panta, lai darījumam būtu tiesīgs spēks, ir vajadzīgs, lai tā dalībniekiem būtu tiesību spēja un rīcības spēja; darījumi, ko taisījušas tiesību vai rīcības nespējīgas personas, nav spēkā. Savukārt, Civillikuma 1410.panta otrā daļa noteic, ka juridiskas personas taisa tiesiskos darījumus caur saviem likumīgiem pārstāvjiem.

Tādējādi, tiesa secina, ka valdes loceklis ir juridiskas personas likumiskais pārstāvis, kas var veikt darījumus uzņēmuma vārdā pats, vai pilnvarot kādu citu personu pārstāvēt sabiedrību tiesiskajās attiecībās.

No iepriekš minētajiem paskaidrojumiem un liecībām nav izdarāms secinājums, ka SIA /Nosaukums B/ nav veikusi saimniecisko darbību, jo tās valdes loceklis ir apliecinājis darījumu veikšanu un tas nav pretrunā ar citiem lietā esošajiem pierādījumiem – darījuma dokumentiem (līgumam, rēķiniem), pieteicējas amatpersonas sniegtajiem paskaidrojumiem un /pers. G/ un /pers. H/ liecībām.

[9.2] No iepriekš minētajām /pers. G/, /pers. F/, /pers. H/ un /pers. U/ liecībām izriet, ka SIA /Nosaukums B/ saimniecisko darbību organizēja /pers. H/ un /pers. F/. Tiesas ieskatā /pers. F/ un /pers. H/ liecības uzskatāmas par ticamām, jo tās savstarpēji nav pretrunīgas un tās apstiprina /pers. G/, /pers. U/ un /pers. L/ liecības, no kurām arī izriet, ka /pers. H/ darbojies SIA /Nosaukums B/ vārdā un organizējis darbu veikšanu. Tāpat no /pers. H/ un /pers. F/ liecībām izriet, ka /pers. AH/ kā SIA /Nosaukums B/ valdes loceklis par to bija informēts.

Tāpat secināms, ka faktiski darbus objektā veica SIA /Nosaukums B/, jo no liecībām izriet, ka darbus veikuši un organizējuši /pers. H/ un /pers. F/. Tas izriet gan no viņu pašu sniegtajām liecībām, gan no /pers. L/ norādītā, ka redzējis /pers. H/ objektā, gan /pers. G/ norādītā, ka vienošanās par darbu izpildi notikusi ar /pers. H/, gan no /pers. U/ liecinātā, ka darbu veikšanas gaitā kontaktējies ar /pers. H/. Ja /pers. H/ nebūtu piedalījies darbu veikšanā, tiesai nav ticama izskaidrojuma, ka SIA /Nosaukums D/ pārstāvji norādītu uz /pers. H/ kā darbu organizēšanās iesaistītu personu.

[9.3] No sniegtajām liecībām izriet pretrunas par SIA /Nosaukums B/ nodarbināto darbinieku skaitu objektā, proti, /pers. F/ norāda, ka darbus veicis viens pats, /pers. H/ norāda, ka vēl bija kādi darbinieki, bet nenorāda konkrētu skaitu, /pers. U/ norādīja, ka pieteicējas darbus veikuši apmēram desmit darbinieki.

Tiesas ieskatā šīm pretrunām nav izšķirošas nozīmes, jo, pat ja objektā nodarbināto personu skaits nesakrīt ar pieteicējas deklarēto darbinieku skaitu un liecinieki neatklāj patiesi nodarbināto personu skaitu, pieteicēja nav un nevar būt atbildīga par darījumu partnera tiesiskajām attiecībām ar tā darbiniekiem. Tiesas ieskatā ir loģiski un saprotami, ka pieteicējas pārstāvis objektā /pers. G/ kontaktējās ar /pers. H/, bet pieteicējas pārstāvis ir tiesības kontrolēt darbu izpildi, bet nav pamata un nepieciešamības pārbaudīt darbinieku skaitu un personības, ja netiek konstatēti trūkumi darbu veikšanā.

[10] Valsts ieņēmumu dienests Lēmumā norādījis, ka no darījumu dokumentiem izriet virkne pretrunu.

[10.1] Konstatējama pieteicējas līguma ar SIA /Nosaukums B/ spēkā stāšanās un grafika parakstīšanas datuma neatbilstība.

No lietas materiāliem izriet, ka 2011.gada 11.oktobrī starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ noslēgts darbuzņēmuma līgums Nr.18 par SIA /Nosaukums D/ /adrese/ ventilācijas sistēmas izbūvi, siltuma, ūdens un kondensāta pieslēgšanu, kā arī kondicioniera uzstādīšanu servertelpā. Līgumu parakstot, pieteicējas valdes loceklis norādījis, ka līgumu paraksta 2011.gada 12.oktobrī, SIA /Nosaukums B/ valdes loceklis 2011.gada 13.oktobrī. Saskaņā ar līgumam pievienoto darbu grafiku darbi objektā uzsākami no 2011.gada 3.oktobra un veicami līdz 2011.gada 16.decembrim, savukārt kā kondicionieru */pers. AI/* piegāde paredzēta no septembra sākuma līdz 2011.gada 21.novembrim *(lietas I sējuma 127. – 128.lapa).*

Tiesas ieskatā, lai arī līgumam pievienotais darbu grafiks paredz darbu uzsākšanu pirms līguma noslēgšanas, tiesas ieskatā šis apstāklis nevar būt par pamatu apšaubīt darījuma faktisko esamību, jo, pirmkārt, likums neparedz, ka par šādu darbu veikšanu obligāti slēdzams rakstveida līgums, otrkārt, atzīstams, ka dokumentu noformēšanas dažkārt praksē notiek novēloti, bet tas nav pamats atzīt darījumu par spēkā neesošu.

[10.2] Dokumentos konstatējama norāde par būvobjekta atrašanos gan /adrese/, gan /adrese/.

No lietas materiāliem izriet, ka 2011.gadā pēc SIA /Nosaukums D/ pasūtījuma sagatavots tehniskais projekts „Noliktava telpu rekonstrukcija – datacentrs Rīga /adrese/ *(lietas II sējuma 43. – 64.lapa).*

Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka tehniskajā projektā bija kļūda un adrese no /adrese/ izlabota uz /adrese/. Arī liecinieks /pers. U/ norādīja, ka projekta dokumentācijā ieviesusies kļūda.

Tiesas ieskatā nav pamata apšaubīt pieteicējas pārstāvja sniegto paskaidrojumu un /pers. U/ liecināto.

Tiesa nepiekrīt Valsts ieņēmumu dienesta izdarītajam secinājums, ka nav iespējams secināt objekta atrašanās vietu. Ja Valsts ieņēmumu dienestam pastāv šaubas par būvobjekta atrašanās vietu, to Valsts ieņēmumu dienests var noskaidrot vēršoties pie SIA /Nosaukums D/ vai pārbaudot informāciju zemesgrāmatā par SIA /Nosaukums D/ piederošajiem nekustamajiem īpašumiem. Valsts ieņēmumu dienests tiesas ieskatā ir norādījis uz formālu neprecizitāti dokumentos, kas neliecina, ka nav saprotams, par kādu objektu dokumenti sastādīti.

[10.3] Valsts ieņēmu dienests norāda, ka nav iespējams konstatēt faktisko darbu pieņemšanas – nodošanas datumu, 2012.gada 12.martā noformētais pieņemšanas – nodošanas akts liecina, ka SIA /Nosaukums B/ izpildīto darbu pieņemšana notikusi vairākus mēnešus pēc SIA /Nosaukums B/ vārdā pēdējā rēķina izrakstīšanas.

No lietas materiāliem izriet, ka ir ticis sastādīts darbu akts Nr.1 par izpildītajiem darbiem 2011.gada oktobra mēnesī *(lietas I sējuma 117. – 121.lapa)* un akts par izpildītajiem darbiem 2011.gada decembrī *(lietas I sējuma 124. – 125.lapa).* Iepriekš minētajos aktos nav norādīts to sastādīšanas datums.

2011.gada 12.decembrī parakstīti segto darbu pieņemšanas akti, kondicionieru pārbaudes akti, ventilatoru pārbaudes akti un sūkņu pārbaudes akts, kurus pieteicējas vārdā parakstījis /pers. G/, SIA /Nosaukums B/ vārdā /pers. F/ un SIA /Nosaukums D/ vārdā /pers. U/ *(lietas I sējuma 91. – 94.lapa).*

2012.gada 12.martā sastādīts galīgais pieņemšanas – nodošanas akts par ventilācijas un gaisa kondicionēšanas sistēmas izbūvi *(lietas I sējuma 128.lapa).*

Tiesas ieskatā, lai arī pieņemšanas – nodošanas aktos nav norādīts to sastādīšanas datums, šis apstāklis nevar būt par pamatu apšaubīt darbu pieņemšanas – nodošanas faktu.

Veiktos darbus papildus apliecina arī segto darbu un pārbaudes akti.

Savukārt apstāklis, ka galīgais pieņemšanas – nodošanas akts parakstīs 2012.gada 12.martā ir skaidrojams ar to, ka ne visus iekārtu uzstādīšanas un konfigurēšanas darbus veica SIA /Nosaukums B/. Pēc SIA /Nosaukums B/ darbu pabeigšanas pieteicējas darbinieki varēja pabeigt iekārtu pieslēgšanu un nodot SIA /Nosaukums D/. Tiesas ieskatā ir tikai loģiski, ka galīgais darbu pieņemšanas – nodošanas akts tiek parakstīs pēc visu iekārtu pieslēgšanas un no šā brīža tiek skaitīts garantijas termiņš atbilstoši 2011.gada 11.oktobra līguma starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ 10.1.apakšpunktam.

[10.4] Valsts ieņēmumu dienests norāda, ka pieteicēja faktūrrēķinus Nr.277 un Nr.320 par oktobrī un decembrī izpildītajiem darbiem ir noformējusi pirms faktūrrēķinu Nr.64 un Nr.72 saņemšanas no SIA "Santremo" par attiecīgajā periodā veiktajiem darbiem.

No lietas materiāliem izriet, ka pamatojoties uz noslēgto līgumus SIA /Nosaukums B/ 2011.gada 11.oktobrī izrakstīja pieteicējai rēķinu Nr.62 par avansa maksājumu par materiāliem *(lietas I sējuma 122.lapa).* SIA /Nosaukums B/ 2011.gada 21.novembrī izrakstīja rēķinu Nr.64 par 2011.gada oktobrī veiktajiem darbiem *(lietas I sējuma 115.lapa) un* 2011.gada 27.decembrī izrakstīja rēķinu Nr.72 par 2011.gada decembrī veiktajiem darbiem *(lietas I sējuma 123.lapa).*

Pieteicēja SIA /Nosaukums D/ 2011.gada 11.novembrī izrakstījusi rēķinu Nr.277 par veiktajiem darbiem 2011.gada oktobrī, 2011.gada 22.decembrī rēķinu Nr.320 par veiktajiem darbiem decembrī un 2012.gada 22.martā rēķinu Nr.62 par veiktajiem darbiem februārī *(lietas I sējuma 131. – 132.lapa).*

Rēķinu izrakstīšanas datumi nerada šaubas par darījumu norisi, jo tiesa neskata neko neparastu, ka vispirms tiek izrakstīs rēķins pasūtītājam, neskatoties uz to, ka nav saņemts apakšuzņēmēja rēķins, jo veikto darbu summa tiek aprēķināta pieteicējas un SIA /Nosaukums D/ pieņemšanas – nodošanas aktos *(lietas I sējuma 145. – 152.lapa),* kā arī ir loģiski, ka pieteicēja apakšuzņēmēja veiktos darbus akceptē pēc tam, kad saņemts pasūtītāja akcepts un pēc tam tiek veikti norēķini ar apakšuzņēmēju.

[10.5] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka no lietā esošajiem darījumu dokumentiem ir iespējams izsekot darījuma gaitai.

Valsts ieņēmumu dienesta norādītie argumenti par dokumentu noformēšanu tiesas ieskatā nepierāda, ka darījums nav noticis, jo formāli trūkumi nodokļa rēķina noformējumā nav pamats ierobežot tiesības atskaitīt priekšnodokli. Proti, ja darījums ir neapstrīdami noticis, tad personas tiesības atskaitīt priekšnodokli nav apšaubāmas, neskatoties uz to, ka persona nav ievērojusi atsevišķas formālās prasības *(sk. Augtākās tiesas 2007.gada 17.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-365/2007 12.punktu)*.

Tiesas ieskatā Valsts ieņēmumu dienests norādījis uz formāliem trūkumiem darījumu norisē, bet nav norādījis argumentus, ka darījums faktiski nevarēja norisināties šo trūkumu dēļ. Tiesai, pārbaudot lietas materiālus un uzklausot liecinieka liecību, nerodas šaubas, ka darījums ir noticis. Tas nozīmē, ka Valsts ieņēmumu dienestam nav tiesības ierobežot pietiecējas tiesības atskaitīt priekšnodokli, norādot uz formālām neprecizitātēm. Valsts ieņēmumu dienesta norādītās dokumentu noformēšanas nepilnības būtu atzīstamas par izšķirošām tikai gadījumā, ja nepārprotami pierādītos, ka SIA /Nosaukums B/ pakalpojumus nav sniegusi, lai noskaidrotu pieteicējas informētību par darījumu fiktīvo dabu. Savukārt gadījumā, kad šis fakts nav nepārprotami apstiprinājies, formālajiem apstākļiem nav izšķirošas nozīmes.

Ja Valsts ieņēmumu dienestam bija nepieciešama precīzāka informācija, Valsts ieņēmumu dienestam bija tiesības to pieprasīt audita veikšanas laikā.

[11] Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, apstākļos, kad pamatoti ir apšaubīta tiešo darījumu partneru spēja sniegt pakalpojumus un piegādāt preces, ir jāņem vērā arī pierādījumi, kas attiecas uz tiešo darījumu partneru tālākiem darījumiem ar citiem sadarbības partneriem tiktāl, ciktāl tas saistīts ar pieteicējai sniegtajiem pakalpojumiem vai piegādātajām precēm. Šādā gadījumā tālākie darījumi ļauj izsecināt, vai tiešie darījumu partneri varēja vai nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus vai piegādāt preces *(sk., piemēram, Augstākās tiesas 2010.gada 5.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-3438.punktu).*

SIA /Nosaukums B/ 2011.gada oktobrī deklarēts viens darba ņēmējs /pers. F/, 2011.gada novembrī un decembrī trīs darba ņēmēji /pers. F/, /pers. N/ un /pers. O/ *(lietas I sējuma 85. – 86.lapa).*

Lēmumā norādīts, ka SIA /Nosaukums B/ nav sasniedzama juridiskajā adresē, tai nebija darbaspēka darbu veikšanai un materiāltiesisko resursu pakalpojumu sniegšanai.

Tiesas ieskatā šāds pamatojums nav pietiekams, lai ierobežotu pieteicējas tiesības atskaitīt priekšnodokli, jo Valsts ieņēmumu dienesta viedokli, ka darījumi faktiski nav notikuši, pamato tikai ar apstākļiem, kurus pieteicējai nav pienākums pārbaudīt un kurus pieteicēja nezināja un nevarēja zināt.

[12] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 250.panta otro daļu tiesa, vērtējot administratīvā akta tiesiskumu, spriedumā ņem vērā tikai to pamatojumu, ko iestāde ietvērusi administratīvajā aktā. Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 150.panta otrajai daļai iestāde nevar atsaukties uz pamatojumu, kas nav ietverts administratīvajā aktā.

Izvērtējot iepriekš minētos apstākļus tiesa secina, ka Valsts ieņēmumu dienesta norādītie apstākļi izskatāmajā gadījumā nevar būt par pamatu, lai atzītu, ka darījums starp pieteicēju un SIA /Nosaukums B/ nav faktiski noticis, jo Valsts ieņēmumu dienests viedokli, ka darījums faktiski nav noticis, pamatojis tikai ar nepilnībām formālām nepilnībām darījumu dokumentācijā.

Tiesas ieskatā no darījuma dokumentācijā ietvertās informācijas, sniegtajiem paskaidrojumiem un liecinieku liecībām izriet, ka SIA /Nosaukums B/ faktiski ir veikusi līgumā noteiktos darbus.

Valsts ieņēmumu dienesta norādītie argumenti, lai arī norāda uz dažādām neskaidrībām SIA /Nosaukums B/ rīcībā, bet tie nepierāda Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā SKA – 12/2013 norādītos apstākļus.

Valsts ieņēmumu dienests nav iesniedzis nevienu objektīvu pierādījumu, kas apstiprinātu, ka tieši pieteicēja zināja vai viņai vajadzēja zināt, ka tās darījumi ir iesaistīti krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā. Valsts ieņēmumu dienests nav noskaidrojis apstākļus un nav ieguvis to apstiprinošu pierādījumu, kas norādītu uz pieteicējas prettiesiskajām darbībām. Normatīvie akti neprasa nodokļu maksātājam pārliecināties, vai darījuma partneris patiešām atrodas juridiskajā adresē, vai darījuma partnerim pieder preces, ko tas pārdod, vai tas izmanto paša transportu apliekamo darījumu veikšanai vai iznomā to, vai darījuma partneris ir izpildījis savus nodokļa maksātāja pienākumus utt. *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punktu)*. Arī Eiropas Savienības Tiesa atzinusi, ka atteikumu izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības Valsts ieņēmumu dienests nevar pamatot vienīgi ar nodokļu maksātāja darījuma partnera nelikumīgo vai fiktīvo darbību raksturu, jo tieši Valsts ieņēmumu dienestam ir pienākums veikt nepieciešamās pārbaudes pie nodokļu maksātājiem *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2012.gada 21.jūnija sprieduma apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un C-142/11 Mahageben 62.punktu)*.

Pieteicējai kā nodokļu maksātājam normatīvajos aktos nav noteikts pienākums pārbaudīt, kā darījumu partneris nodrošina saimnieciskās darbības veikšanu, tāpēc tiesai izskatāmajā gadījumā nav tiesiska pamata liegt pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus, pamatojoties uz Valsts ieņēmumu dienesta norādīto motivāciju, apstrīdot darījumu partneru spēju veikt darījumus, norādot un formālām neprecizitātēm un nekonstatējot to, ka pieteicēja zināja vai viņai vajadzēja zināt par iesaistīšanos nodokļu samazināšanas plānā.

Līdz ar to tiesa nekonstatē pieteicējas ļaunprātīgu rīcību, kā arī pazīmes, kas liecinātu par to, ka pieteicējas galvenais mērķis ir fiskālu priekšrocību iegūšana, t.i., iegūt tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu un izvairīties no nodokļu nomaksas valsts budžetā.

[13] Ar Lēmumu pieteicējai aprēķināts arī uzņēmuma ienākuma nodoklis par darījumu ar SIA /Nosaukums B/.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu.

Iepriekš minētā likuma 22.panta pirmajā daļā noteikts, ka šā likuma 12. un 14.panta postenī „Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas" parāda neto apgrozījuma gūšanai izlietotās produkcijas, preču vai pakalpojumu izmaksas ražošanas vai iegādes pašizmaksā.

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 21.pantu neto apgrozījums ir ieņēmumi no sabiedrības pamatdarbības, produkcijas pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no kuriem atskaitīta tirdzniecības atlaide un citas piešķirtās atlaides, kā arī pievienotās vērtības nodoklis un citi nodokļi, kas tieši saistīti ar pārdošanu.

Grāmatvedības principi, kas jāņem vērā, novērtējot gada pārskata posteņus, ir noteikti Gada pārskatu likuma 25.panta pirmajā daļā. Atbilstoši šīs daļas 4. un 8.punktam peļņas vai zaudējumu aprēķinā jāietver ar pārskata gadu saistītie ieņēmumi un izmaksas neatkarīgi no maksājuma datuma un rēķina saņemšanas vai izrakstīšanas datuma. Izmaksas jāsaskaņo ar ieņēmumiem attiecīgajos pārskata periodos. Uzņēmuma saimnieciskie darījumi jāiegrāmato un jāatspoguļo gada pārskatā, ņemot vērā to ekonomisko saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu.

Augstākā tiesa atzinusi, ja nodokļu administrācijas lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokli ir tiesisks, tad tas ņemams vērā, izvērtējot lēmumu daļā par uzņēmumu ienākuma nodokli *(sk. Augstākās tiesas 2007.gada 3.maija sprieduma lietā Nr.SKA-135/2007 11.3.punktu).* Savukārt, ja lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokli nav tiesisks, tas ņemams vērā arī attiecībā uz uzņēmumu ienākuma nodokli.

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa maksātāja - rezidenta un pastāvīgās pārstāvniecības - apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12. pantu vai Kredītiestāžu likumu vai Krājaizdevu sabiedrību likumu, vai Apdrošināšanas sabiedrību un to uzraudzības likumu vai Ieguldījumu pārvaldes sabiedrību likumu, vai Finanšu instrumentu tirgus likumu sastādītā maksātāja gada pārskata peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītais peļņas vai zaudējumu apjoms pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas, kas ir attiecīgi palielināts vai samazināts par to izdevumu vai izdevumu daļas summu, kuri nav tieši saistīti ar maksātāja saimniecisko darbību, un par to zaudējumu summu, kurus radījusi maksātājam piederošo vai tā lietošanā esošo sociālās infrastruktūras objektu uzturēšana. Apliekamais ienākums tiek koriģēts (grozīts) saskaņā ar šo likumu.

Gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti, uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas, tai skaitā 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 nodokļu maksātājs ir saņēmis pakalpojumus, kas izmantoti saimnieciskajā darbībā.

Ņemot vērā, ka iepriekš tiesa secināja, ka lietā nav pierādījumu, ka pietiecēja iesaistījusies nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā, tiesa atzīst, ka par darījumiem ar SIA /Nosaukums B/ nepamatoti aprēķināts uzņēmuma ienākuma nodoklis.

[14] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka Lēmums nav pamatots un ir atceļams.

[15] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē lūdza tiesu taisīt blakus lēmumu, norādot uz iespējamiem normatīvo aktu pārkāpumiem SIA /Nosaukums B/ darbībā.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 288.panta pirmo daļu, ja, izskatot lietu, konstatēti apstākļi, kas liecina par iespējamu tiesību normu pārkāpumu, kā arī citos gadījumos tiesa var pieņemt blakus lēmumu. Blakus lēmumu nosūta attiecīgajai institūcijai.

Blakus lēmuma pieņemšana nav saistīta ar strīda izšķiršanu starp procesa dalībniekiem, bet izriet no lietas apstākļiem un saistīti ar citu tiesību pārkāpumu vai citu negatīvu parādību. Blakus lēmuma mērķis ir novērst pārkāpumu, ko pieļāvusi iestāde vai privātpersona. Tādēļ blakus lēmums parasti ir adresēts tikai iestādei, kas ir kompetenta atrisināt lēmumā norādītos jautājumus. Tātad blakus lēmums ir tiesību institūts, kas ļauj tiesai ietekmēt tādus notikumus, kas tai kļuvuši zināmi tiesvedības gaitā un kas tiesas ieskatā pārkāpj tiesību normas.

Atbilstoši tiesību normām tiesa pati izvērtē apstākļus un lemj par blakus lēmuma pieņemšanu, proti, tā ir tiesas prerogatīva. Pieteicējam nav subjektīvu tiesību prasīt tiesai veikt šādas darbības, ja viņš šādas pazīmes atrod, bet tiesa tās nesaskata.

Pieteicēja pārstāvji norādītie argumenti par SIA /Nosaukums B/ darbību nav izskatāmās lietas pieteikuma priekšmets un tiesas rīcībā nav tiešu pierādījumu par to, vai SIA /Nosaukums B/ ir veicis pievienotās vērtības nodokļa nomaksu un vai ir nodibinājis darba tiesiskās attiecības atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajam, tāpēc tiesa uzskata, ka nav lietā lietderīgi pieņemt blakus lēmumu par SIA /Nosaukums B/ darbību.

[16] Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmā daļa noteic, ja pieteikums pilnībā vai daļā apmierināts (..), tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Tā kā pieteikums tiek apmierināts, no atbildētāja, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, par labu pieteicējam piespriežama valsts nodeva samaksātajā apmērā.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā iepriekš konstatēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246.-251. pantu, 253.panta pirmo daļu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību "Lafivets" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 11.marta lēmuma Nr.22.9/L-7475 atcelšanu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2014.gada 11.marta lēmumu Nr.22.9/L-7475.

Uzlikt par pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt SIA /Nosaukums A/ samaksāto valsts nodevu 28,46 *euro* apmērā.

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

Tiesnesis M.Markovs