Lietas Nr. A420325413
Lietas arhīva Nr. AA43-0136-17/13

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 12.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente S.Kanenberga,
tiesneses D.Makarova un A.Šteinberga

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Simantik" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 7.februāra lēmuma Nr.22.8/L-3965 atcelšanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Simantik" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 7.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 12.jūlija līdz 9.oktobrim pieteicējai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību ,,Simantik" veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2010.gada septembri – 2012.gada martu, iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par 2010.gada janvāri – 2012.gada martu, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2010., 2011.gadu.

Ar dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu trešās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 9.oktobra lēmumu Nr.23.9/1203 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 81 287,07 latu, soda nauda 48 772,24 latu un nokavējuma nauda 11 677,16 latu apmērā, uzņēmumu ienākuma nodoklis – 59 814,15 latu, soda nauda 17 944,25 latu un nokavējuma nauda 6339,11 latu apmērā, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 33 954,69 latiem un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 20 372,82 latu apmērā. Vienlaikus ar sākotnējo lēmumu samazināti 2008.gada zaudējumi par 26 054 latiem, 2009.gada zaudējumi par 2096 latiem, 2010.gada zaudējumi par 68 643 latiem.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektores 2013.gada 7.februāra lēmumu Nr.22.8/L-3965 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Pārsūdzētajā lēmumā konstatēts, ka pieteicēja ir nepamatoti atskaitījusi priekšnodokli un iekļāvusi 2010.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā rēķinos norādītās izmaksas par deklarētajiem darījumiem ar ,,IM Energy", SIA ,,Jusal Services", SIA ,,Anpro", SIA ,,Courland Therme" (pārtikas preču piegāde) un OU ,,Severinda" (konteinera-refrižeratora piegāde), jo darījumi nav faktiski notikuši.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2013.gada 7.martā saņemts pieteicējas pieteikums. Ar Administratīvās rajona tiesas tiesnese s 2013.gada 12.marta lēmumu pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīts, ka dienesta secinājumi par darījumiem ar SIA ,,IM Energy", OU ,,Severinda", SIA ,,Anpro", SIA ,,Jusal Services" un SIA ,,Courland Therme" ir pamatoti vienīgi ar trešo personu paskaidrojumiem, neņemot vērā normatīvajos aktos noteiktos priekšnoteikumus šāda veida darījumu pierādīšanai, un neatbilst faktiskajai situācijai, sniegtajai informācijai un uzrādītajiem dokumentiem. Dienests nav ņēmis vērā ne preču iegādes, ne preču realizācijas faktu, kā arī nepieciešamās pavaddokumentācijas esamību. Veiktajos darījumos ir ievēroti visi priekšnoteikumi priekšnodokļa atskaitījumu veikšanai.

[4] Administratīvajā rajona tiesā saņemts dienesta rakstveida paskaidrojums, kurā norādīts, ka pieteikums ir noraidāms, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minēto.

[5] Pieteicēja Administratīvajā rajona tiesā iesniegusi papildu paskaidrojumus, norādot turpmāk minētos apsvērumus.

[5.1] OU ,,Severinda" atrašanās pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas adresē objektīvi nevar ietekmēt darījuma norisi, jo šāds reģistrs nav publiski pieejams un ziņas par sabiedrības atrašanos vai neatrašanos attiecīgajā adresē iegūt nav

iespējams. OU ,,Severinda" adrese nav uzņēmuma saimnieciskās darbības veikšanas adrese, pēc publisko reģistru datiem OU ,,Severinda" Latvijā nav atvērusi filiāli vai pārstāvniecību.

Pieteicēja, saņemot preci (konteineru-refrižeratoru), pārliecinājās par tās kvalitāti un atbilstību, novērtējot to vizuāli. Pieteicējai nav zināms, no kā un kad šo preci iegādājusies OU ,,Severinda", jo šādu informāciju objektīvi nebija iespējams iegūt. Tāpēc pieteicēja paļāvās, ka OU ,,Severinda" ir šīs preces īpašniece un ir tiesīga to pārdot.

Prece atradās Kleistu ielā 26b, Rīgā un tika pārdota bez pārvietošanas, līdz ar to nav pamatots dienesta vērtējums par OU ,,Severinda" darījumu partneru spēju preci piegādāt. Tāpat arī tas, ka OU ,,Severinda" nav reģistrēti transportlīdzekļi un darba ņēmēji, nekādi nevar ietekmēt šī darījuma esību, jo prece netika pārvietota un preces pārdošanai nav nepieciešami apjomīgi darbaspēka resursi. Pieteicēja, veicot darījumu ar OU ,,Severinda" nevarēja objektīvi noskaidrot, vai minētais uzņēmums nākamajā gadā iesniegs gada pārskatu. Lietā nav pierādījumu par to, ka OU ,,Severinda" veikts pievienotās vērtības nodokļa audits.

[5.2] Dienesta apgalvojums par to, ka SIA ,,Jusal Services" pavadzīmēs nav norādīta informācija par preču transportēšanu, neatbilst patiesībai, jo lietā ir iesniegti minētās sabiedrības izrakstīti rēķini par preču piegādi pieteicējai, kur ir norādīts preču transportēšanā izmantotais transports. Lietā ir dokumenti, kas apliecina, ka SIA ,,Jusal Services" ir veikusi saimniecisko darbību, un no tās iegādātās preces ir piegādātas pieteicējas klientiem, tātad izmantotas pieteicējas saimnieciskajā darbībā.

Darījumos ar SIA ,,Jusal Services" preču piegādi uz pieteicējas adresi organizēja SIA ,,Jusal Services", un, tā kā tā transporta kompānijām pieprasījusi, lai preces nogādā līdz klientam, tad kā preču izsniegšanas vieta arī norādīta pieteicējas adrese.

[5.3] SIA „IM Energy" izrakstītie rēķini apliecina, ka visos darījumos preču piegādes dokumentos ir norādīts preču transportēšanā izmantotais transports. Atsevišķos gadījumos, kad SIA „Simantik" nav bijusi informēta par to, ar kādu transportu preces tiks piegādātas, transports nav ierakstīts, bet ceļazīmes satur informāciju par SIA „Simantik" transportlīdzekļu braucieniem un tās apliecina, ka preces transportētas no SIA „IM Energy" pieteicējai.

[5.4] SIA „Anpro" izrakstītie rēķini apliecina, ka visos darījumos preču piegādes dokumentos ir norādīts preču transportēšanā izmantotais transports. Visas no SIA „Anpro" iegādātās preces ir tālāk realizētas Lietuvas uzņēmumam UAB „Baltic Merchant Limited".

[5.5] Administratīvās lietas Nr.A420652411 (par priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanu par darījumiem ar SIA ,,Courland Therme") izskatīšana tiesā nav pabeigta, un tajā ir iesniegti apjomīgi pierādījumi, kas nepārprotami apliecina, ka sadarbība ar šo uzņēmumu ir faktiski notikusi.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 8.oktobra spriedumu pieteikums noraidīts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Ievērojot Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) un Eiropas Savienības Tiesas spriedumos ietvertās atziņas, tiesa pārbaudīja, vai pieteicējas darījumos ar SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde" ir konstatējams kāds no šķēršļiem priekšnodokļa tiesību izmantošanai.

[6.2] Par darījumiem ar SIA „IM Energy" tiesa konstatēja turpmāk minēto.

[6.2.1] Pieteicēja 2010.gada septembra – 2011.gada februāra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās atskaitījusi priekšnodokli 29 017,19 latus saskaņā ar SIA „IM Energy" vārdā izrakstītajām pavadzīmēm par pārtikas preču (banāni, kartupeļi u.c.) piegādi.

[6.2.2] Lietā atrodas SIA „IM Energy" vārdā izrakstītās pavadzīmes (*lietas 1.sējuma 95.-104.lapa*). Pavadzīmēs kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese 2/, bet preču saņemšanas vieta /adrese 1/.

Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 01.09.2010 Nr.SIM 007, 14.09.2010. Nr.SIM 006, 16.09.2010. Nr.SIM 008, 22.09.2010. Nr.SIM 009, 28.09.2010. Nr.SIM 010, 28.10.2010. Nr.SIM 012, 01.11.2010. Nr.SIM 013 norādīts SIA „Simantik", transportlīdzekļa Nr./reģ. Nr.1/, vadītājs /pers. A/. Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 01.10.2010. Nr.SIM 011, 10.01.2011 Nr.SIM 024 norādīta UAB „Redeka", nenorādot ne izmantoto transportlīdzekli, ne vadītāju. Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 16.11.2010. Nr.SIM 014, 22.11.2010. Nr.SIM 015, 23.11.2010. Nr.SIM 016, 24.11.2010. Nr.SIM 017, 03.12.2010. Nr.018, 09.12.2010. Nr.SIM 020, 10.12.2010. Nr.SIM 021 norādīts uzņēmums „Uslugi transportowe", daļā pavadzīmju norādīts izmantotais transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.2///reģ. Nr.3/, Nr./reģ. Nr.2///reģ. Nr.4/, Nr./reģ. Nr.5///reģ. Nr.6/ un Nr./reģ. Nr.7///reģ. Nr.8/, divās pavadzīmēs izmantotais transportlīdzeklis nav norādīts, kā arī nav norādīts transportlīdzekļa vadītājs. Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 06.12.2010. Nr.SIM 019, 20.12.2010. Nr.SIM 022 norādīts uzņēmums „Transporto skyrius", transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.9///reģ. Nr.10/, /reģ. Nr.11///reģ. Nr.12/, transportlīdzekļa vadītājs nav norādīts. Pavadzīmē 22.12.2010. Nr.SIM 023 nav norādīts preču pārvadātājs, transportlīdzeklis un vadītājs.

Kā preču izsniedzējs visās pavadzīmēs parakstījies /pers. B/, bet kā preču saņēmējs daļā pavadzīmju parakstījusies /pers. C/ un daļā /pers. D/.

[6.2.3] Lietā ir pieteicējas amatpersonas /pers. D/ 2012.gada 14.septembrī dienestam sniegtais paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 68.-69.lapa*), kurā par darījumiem ar SIA „IM Energy" norādīts, ka uzņēmumu kā sadarbības partneri izvēlējās, jo tas piedāvāja interesantas cenas un elastīgus sadarbības noteikumus, uzņēmuma pārstāvis pieteicēju atrada pats, jo bija dzirdējis par pieteicēju no saviem klientiem. Kontaktējās ar /pers. B/. Preci piegādāja uzņēmums pats līgumā noteiktajā kārtībā. Norēķini ir veikti pilnībā.

Lietā ir izraksts no /pers. B/ 2012.gada 15.maijā Finanšu policijai sniegtajām liecībām (*lietas 1.sējuma 113.,115.lapa*).

Liecībā norādīts, ka pavadzīmēs norādītos darījumus /pers. B/ SIA „IM Energy" vārdā nav veicis un par uzņēmuma saimniecisko darbību nav informēts.

Lietā ir /pers. B/ 2012.gada 6.septembrī dienestam sniegtais paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 107.lapa*), kurā viņš norāda, ka laika periodā no 2010.gada 29.jūlija līdz 2011.gada 13.jūnijam bija SIA „IM Energy" amatpersona. Uzņēmumu iegādājās pēc sludinājuma. Neatceras, kā notika pirkšanas/pārdošanas process. Nevienu nav pilnvarojis rīkoties savā vai uzņēmuma vārdā. Uzņēmums nodarbojās ar starpniecības pakalpojumu sniegšanu, juridiskai adresei no fiziskas personas nomāja telpas /adrese 2/. Adrese bija korespondences saņemšanai, preces tur netika glabātas. Noliktavas un transportlīdzekļi nebija reģistrēti. Darījumu partnerus meklēja pēc sludinājuma. Kas kārtoja uzņēmuma grāmatvedību un iesniedza dokumentus dienestam, neatceras. Atceras vienu darījumu partneri SIA „Bio-Venta", bet neatceras, vai sniedza vai saņēma no viņiem pakalpojumus. Neatceras, kas sagatavoja līgumus un dokumentus. Par uzņēmuma saimniecisko darbību nevar paskaidrot, jo neatceras. Darījumu partneri SIA „Simantik" neatceras, uzņēmuma amatpersonu neatceras, vai ir parakstījis uzrādītos dokumentus, neatceras. Neatceras, kādus norēķinu kontus bija atvēris un vai norēķinājies ar darījumu partneriem.

2014.gada 11.novembra tiesas sēdē nopratināts liecinieks /pers. B/, kurš liecināja, ka neatceras kā kļuva par SIA „IM Energy" amatpersonu, neatceras vai gāja uz Uzņēmumu reģistru, vai veica citas darbības saistībā ar uzņēmuma reģistrēšanu. Uzrādot lietā esošos dokumentus ar /pers. B/ parakstu, apliecina, ka paraksts izskatās pēc viņa paraksta. Tiesa uzrāda lieciniekam viņa 6.decembrī dienestam sniegto paskaidrojumu, kura sniegšanas apstākļus liecinieks neatceras, bet apliecina, ka paraksts uz tā ir viņa. SIA „Simantik" un /pers. D/ neatceras.

[6.2.4] Izvērtējot minētos pierādījumus, atzīstams, ka par pieteicējas darījumiem ar SIA „IM Energy" uzņēmumu amatpersonas ir sniegušas pretrunīgus paskaidrojumus. Sākotnēji SIA „IM Energy" amatpersona savās liecībās Finanšu policijas pārvaldei ir norādījusi, ka nekādi darījumi ar pieteicēju nav notikuši, vēlāk, sniedzot paskaidrojumu dienestam, /pers. B/ apgalvoja, ka uzņēmumu iegādājās pēc sludinājuma un nodarbojās ar starpniecību, tai pat laikā neapliecinot pieteicēju kā darījumu partneri un norādot, ka uzņēmumam nebija ne noliktavas, ne transportlīdzekļu. Savukārt tiesas sēdē /pers. B/ liecināja, ka neko neatceras. Pieteicējas amatpersona par preču transportēšanu norādīja, ka preču transportēšanu veica SIA „IM Energy", tomēr no daļas pavadzīmēm redzams, ka kā preču pārvadātājs norādīta pieteicēja un daļā pavadzīmju kā pārvadātāji norādīti citi uzņēmumi - UAB „Redeka", „Uslugi transportowe" un „Transporto skyrius". Minētais liecina par to, ka pieteicējas amatpersonai nav zināmi būtiski darījumu apstākļi, kas savukārt rada pamatotas aizdomas par darījumu faktisku esību.

Tāpat šaubas par to rada apstāklis, ka pārvadājumos, kuros tika izmantots pieteicējas transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.13/, saskaņā ar tā tehniskajiem parametriem nav spējīgs veikt pavadzīmēs norādīto preču daudzuma pārvadājumu, jo minētās automašīnas kravnesība ir 720 kg, bet pavadzīmēs norādītais kravas svars ir no 2500 kg līdz 23 100 kg. Saskaņā ar pavadzīmēs norādītā transportlīdzekļa vadītāja /pers. A/ tiesas sēdē liecināto, ja kravas apjoms bija liels, tad tika noformētas iekšējās pavadzīmes un prece pārvadāta vairākos pārvadājumos. Lietā nav pierādījumu, kas apstiprinātu minēto apgalvojumu, turklāt, ņemot vērā /pers. B/ liecību un sniegto paskaidrojumu, ka Ūnijas ielā 25, Rīgā bija reģistrēta tikai uzņēmuma juridiskā adrese korespondences saņemšanai un tur nekas netika glabāts, nav saprotams, no kurienes notika pavadzīmēs norādītā apjomīga daudzuma preču piegāde, ja tās netika uzglabātas noliktavā. Tāpat no lietas materiāliem nav saprotams, kas veica transporta pakalpojumu organizēšanu un apmaksu gadījumos, kad transportēšanu saskaņā ar pavadzīmēm veica citi uzņēmumi.

Ievērojot minēto, atzīstams, ka grāmatvedības dokumentos ietvertā informācija kopsakarā ar darījumā iesaistīto uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumiem nesniedz pilnīgu priekšstatu par darījuma norisi no tā sākuma līdz beigām, kas secīgi ļauj izdarīt secinājumu par to, ka darījumu dokumentos ir iekļauta nepatiesa informācija un darījumi faktiski nav notikuši.

[6.2.5] Izvērtējot SIA „IM Energy" spēju veikt darījumus ar tālāko darījumu partneru starpniecību, konstatējams, ka dienests lietā ir noskaidrojis, ka SIA „IM Energy" 2010.gada septembrī – decembrī veica priekšnodokļa atskaitījumu par darījumiem ar SIA „Partont" un 2011.gada janvārī par darījumiem ar SIA „AG Industries". Dienests konstatējis, ka minētajos uzņēmumos kā darbinieki deklarēti tikai to amatpersonas. SIA „Partont" amatpersona /pers. E/ 2011.gada 4.novembrī sniedzis dienestam paskaidrojumu, kurā noraida savu piedalīšanos uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, nekad nav bijis minētā uzņēmuma amatpersona un tādu uzņēmumu nezina (*lietas 1.sējuma 109.-111.lapa*). Savukārt SIA „AG Industries" amatpersona /pers. F/ 2012.gada 24.septembrī sniedzis dienestam paskaidrojumu, kurā noliedz saimnieciskās darbības veikšanu minētajā uzņēmumā, kā arī norāda, ka šajā uzņēmumā nekad nav strādājis (*lietas 1.sējuma 120., 121.-124.lapa*). Minētajiem uzņēmumiem nav darbaspēka resursu un materiāltehniskās bāzes saimnieciskās darbības veikšanai. Tādējādi secināms, ka SIA „Partont" un SIA „AG Industries" nerealizēja preces SIA „IM Energy", kas attiecīgi nevarēja tās realizēt pieteicējai.

Konkrētajā gadījumā nav identificējama strīdus preču izcelsme un kustība, nav iespējams izsekot noformēto darījumu gaitai, kā arī gūt apstiprinājumu pieteicējas preču saņemšanas faktam, lietā nav identificējams reālais preču piegādātājs, līdz ar to nav īstenots priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikums, saskaņā, ar kuru precēm jābūt saņemtām, turklāt no konkrētās rēķinā norādītās ar nodokli apliekamās personas. Lietā konstatēto apstākļu kopums liecina par noformētajā preču piegādes ķēdē iesaistīto uzņēmumu rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[6.3] Par darījumiem ar SIA „Jusal Services" tiesa konstatēja turpmāk minēto.

[6.3.1] Pieteicēja 2011.gada decembra – 2012.gada marta deklarācijās atskaitījusi priekšnodokli 68 979,37 latu apmērā

saskaņā ar SIA „Jusal Services" vārdā izrakstītajām pavadzīmēm par pārtikas preču (margarīns, cukurs, vanilīns u.c.) piegādi.

[6.3.2] Lietā atrodas SIA „Jusal Services" vārdā izrakstītās pavadzīmes (*lietas 1.sējuma 71.,81.-90., 92.lapa*). Pavadzīmēs gan kā preču izsniegšanas vieta, gan kā preču saņemšanas vieta norādīta /adrese 1/, izņemot 06.01.2012. pavadzīmi Nr.JS 12001, kur kā preču izsniegšanas un saņemšanas vieta norādīta /adrese 3/, 29.12.2011. pavadzīmi Nr.JS 11007 un 30.12.2011. pavadzīmi Nr.JS 11008, kur kā preču izsniegšanas vieta norādīta /adrese 4/.

Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 19.01.2012. Nr.JS 12009, 01.02.2012. Nr.JS 12018, 01.02.2012. Nr.JS 12019, 03.02.2012. Nr.JS 12020, 14.02.2012. Nr.JS 12030 norādīts uzņēmums „Stal-Bud", transportlīdzekļa numurs un vadītājs nav norādīts. Kā preču pārvadātājs pavadzīmē 09.01.2012. Nr.JS 11005 norādīts SIA „Cargo SOS", transportlīdzekļa reģistrācijas Nr./reģ. Nr.14/. Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 13.01.2012. Nr.JS 12007, 30.12.2011. Nr.JS 11006 norādīta SIA „Idea grupa", vienā pavadzīmē norādīts izmantotais transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.15///reģ. Nr.16/, transportlīdzekļa vadītājs nav norādīts. Kā preču pārvadātājs pavadzīmē 13.01.2012. Nr.JS 12008 norādīts uzņēmums SIA „Vitna", transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.17///reģ. Nr.18/, transportlīdzekļa vadītājs nav norādīts. Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 12.01.2012. Nr.JS 12006, 06.01.2012. Nr.JS 12001, 20.12.2011. Nr.JS 11004, 23.12.2011. Nr.JS 11005, 27.01.2012. Nr.JS 12011 norādīts SIA „BB Serviss", transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.19///reģ. Nr.20/, trijās pavadzīmēs norādīts transportlīdzekļa vadītājs /pers. G/. Kā preču pārvadātājs pavadzīmēs 29.12.2011. Nr.JS 11007, 30.12.2011. Nr.JS 11008, 29.03.2012. Nr.JS 12037 norādīta pieteicēja, transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.21/ un /reģ. Nr.22/, transportlīdzekļa vadītājs /pers. H/ un /pers. I/. Kā preču pārvadātājs pavadzīmē 25.01.2012. Nr.JS 12010 norādīta firma „Hadlowo-Uslugova", transportlīdzeklis un vadītājs nav norādīti. Kā preču pārvadātājs pavadzīmē 30.01.2012. Nr.JS 12012 norādīts uzņēmums „Kristrans", transportlīdzeklis un vadītājs nav norādīti. Kā preču pārvadātājs pavadzīmē 07.02.2012. Nr.JS 12022 norādīts uzņēmums „Julek", transportlīdzeklis un vadītājs nav norādīti. Kā preču pārvadātājs pavadzīmē 10.02.2012. Nr.JS 12026norādīta SIA „SGServiss-1" transportlīdzeklis ar reģistrācijas Nr./reģ. Nr.23/, tā vadītājs nav norādīts. Pavadzīmē 07.02.2012. Nr.JS 12021 nav norādīts preču pārvadātājs, transportlīdzeklis un vadītājs.

Kā preču izsniedzējs visās pavadzīmēs parakstījies /pers. J/, bet kā preču saņēmējs parakstījusies /pers. C/.

[6.3.3] Lietā ir pieteicējas amatpersonas /pers. D/ 2012.gada 14.septembrī dienestam sniegtais paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 68.-69.lapa*), kurā par darījumiem ar SIA „Jusal Services" norādīts, ka uzņēmumu kā sadarbības partneri izvēlējās, jo tas piedāvāja preci, kas apmierināja gan pēc kvalitātes, gan pēc cenas. Uzņēmuma pārstāvis pieteicēju atrada pats. Kontaktējās ar /pers. J/, preci uzņēmums piegādāja pats. Norēķini uz paskaidrojuma sniegšanas brīdi ir veikti daļēji.

Lietā ir izraksts no /pers. J/ 2012.gada 14.maijā Finanšu policijai sniegtajām liecībām (*lietas 1.sējuma 113.,114.lapa*). Liecībā norādīts, ka pavadzīmēs norādītos darījumus /pers. J/ SIA „Jusal Services" vārdā nav veicis, nav piegādājis nekādas preces vai pakalpojumus, nodokļu rēķinus nav izrakstījis. Apzināti nav pilnvarojis nevienu personu SIA „Jusal Services" vārdā veikt darījumus, nepazīst rēķinos norādīto uzņēmumu amatpersonas.

Lietā ir /pers. J/ 2012.gada 4.septembrī dienestam sniegtais paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 108.lapa*), kurā viņš norāda, ka 2011.gada 29.novembrī pēc trešās personas lūguma par samaksu kļuva par SIA „Jusal Services" amatpersonu. Par sabiedrības saimniecisko darbību neko nezina. Nevienu darījuma partneri nezina. Dzirdēja, ka uzņēmums nodarbojas ar celtniecības darbiem (stāstīja trešā persona). Cik zina, neviens transportlīdzeklis uz uzņēmuma vārda netika reģistrēts. Par darbinieku skaitu neko nevar paskaidrot. Vienīgais, ko parakstīja, bija dokumenti Uzņēmumu reģistrā, un atvēra norēķinu kontu bankā. Par darījumiem ar SIA „Simantik" neko paskaidrot nevar, jo par šo uzņēmumu dzird pirmo reizi. Bija parakstījis dažus dokumentus, rēķinus un tāmes, bet to būtībā neiedziļinājās. Nebija nevienu pilnvarojis darboties savā vai uzņēmuma vārdā.

Tiesas sēdē /pers. J/ liecināja, ka /Vārds/, kura uzvārdu neatceras, piedāvāja kļūt par uzņēmuma „Jusal Services" amatpersonu. Sākumā noformēja un parakstīja dažādus dokumentus. /Vārds/ teica, ka uzņēmums nodarbosies ar celtniecību. Kad dokumenti tika noformēti, /Vārds/ vairs neko nestāstīja. Dokumenti, ko parakstīja bija tāmes, lasīja parakstāmos dokumentus. Sākumā nebija aizdomas, ka parakstītie dokumenti tiek izmantoti negodprātīgi, bet vēlāk saprata. Sākumā domāja, ka dokumenti ir saistīti ar reālu saimniecisko darbību. Divas reizes saņēma no /Vārds/ atlīdzību 50 latu apmērā, algu nesaņēma. Tiesa uzrāda lieciniekam uzņēmuma dokumentus, kur liecinieks apliecina, ka uz viena no tiem ir viņa paraksts, bet uz otra nav (*lietas 1.sējuma 75.lapa un 87.lapa*). Dokumenti, ko parakstīja, bija pilnībā noformēti, preci pats nav redzējis. /Vārds/ bija aptuveni 35 gadus vecs, neliela auguma. Pilnvaras nav parakstījis, pats tikai atvēra bankas kontu, pēc tam visus dokumentus nodeva /Vārds/, tāmes un pavadzīmes neparakstīja. Sadarbība ar /Vārds/ ilga aptuveni divus mēnešus. Ir bijis arī dienestā.

[6.3.4] Izvērtējot amatpersonu paskaidrojumus kopsakarā ar lietā esošajiem dokumentiem, atzīstams, ka par pieteicējas darījumiem ar SIA „Jusal Services" lietā ir atrodama pretrunīga informācija. SIA „Jusal Services" amatpersona savā paskaidrojumā un liecībā norādījusi, ka ir parakstījusi tikai dažus dokumentus, ar pieteicējas amatpersonām nav tikusies, par darījumiem neko nezina, pati saimniecisko darbību nav veikusi un nevienu nav pilnvarojusi to veikt. Pieteicējas amatpersona par preču transportēšanu norādīja, ka preču transportēšanu veica SIA „Jusal Services", tomēr no daļas pavadzīmēm redzams, ka kā preču pārvadātājs norādīta pieteicēja un daļā pavadzīmju kā pārvadātāji norādīti citi uzņēmumi - SIA „Cargo SOS", SIA „Idea grupa", SIA „Vitna", SIA „BB Serviss" u.c. Minētais liecina par to, ka pieteicējas amatpersonai nav zināmi būtiski darījumu apstākļi, kas savukārt rada pamatotas aizdomas par darījumu faktisku esību. Apstāklis, ka uzņēmuma amatpersona nezina, kas piegādāja preces, un vai tās tika piegādātas, liek apšaubīt šādas piegādes faktu, kā arī norāda uz to, ka amatpersona ir zinājusi par to, ka darījumu dokumentos tiek atspoguļoti darījumi, kas faktiski

nav notikuši darījuma dokumentos norādītā veidā, vai arī nav notikuši vispār.

Tāpat no pavadzīmēm redzams, ka preču izsniegšana un saņemšana notikusi vienā adresē, kas pats par sevi izslēdz preču transportēšanu.

Ievērojot minēto, atzīstams, ka grāmatvedības dokumentos ietvertā informācija kopsakarā ar darījumā iesaistīto uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumiem nesniedz pilnīgu priekšstatu par darījuma norisi no tā sākuma līdz beigām, kas ļauj izdarīt secinājumu par to, ka darījumu dokumentos ir iekļauta nepatiesa informācija un darījums faktiski nav noticis.

Papildus apstākli, ka uzņēmums SIA „Jusal Services" nav veicis faktisku saimniecisko darbību, apliecina netiešie pierādījumi, proti, tas, ka minētais uzņēmums nav iesniedzis uzņēmuma gada pārskatu par 2011.gadu, tam nav reģistrētas struktūrvienības, kā arī tam nav materiāltehniskās bāzes saimnieciskās darbības veikšanai.

[6.3.5] Izvērtējot SIA „Jusal Services" spēju veikt darījumus ar tālāko darījumu partneru starpniecību, konstatējams, ka dienests lietā ir noskaidrojis, ka SIA „Jusal Services" 2011.gada oktobrī – 2012.gada martā ir uzrādījusi darījumus tikai ar diviem uzņēmumiem - SIA „VNV Project" un SIA „Ivateks". Dienests konstatējis, ka minētajos uzņēmumos kā darbinieki deklarēti tikai to amatpersonas. Pārbaudē noskaidrots, ka SIA „VNV Project" amatpersona /pers. K/ reģistrā bija iesniedzis iesniegumu, kurā norādīja, ka uz /pers. K/ vārda ir reģistrēta komercsabiedrība, ar kuru viņam nav nekāda sakara. SIA „Ivateks" amatpersona ir Uzbekistānas pilsonis */pers. L/*, kam deklarēto darījumu laikā nav bijusi izsniegta vīza, uzturēšanās atļauja vai darba atļauja, kas norāda uz to, ka uzņēmums nevarēja veikt saimniecisko darbību bez amatpersonas. Tādējādi secināms, ka SIA „VNV Project" un SIA „Ivateks" nerealizēja preces SIA „Jusal Services", kas attiecīgi nevarēja tās realizēt pieteicējai.

Konkrētajā gadījumā nav identificējama strīdus preču izcelsme un kustība, nav iespējams izsekot noformēto darījumu gaitai, kā arī gūt apstiprinājumu pieteicējas preču saņemšanas faktam, lietā nav identificējams reālais preču piegādātājs, līdz ar to nav īstenots priekšnodokļa atskaitīšanas priekšnoteikums, saskaņā ar kuru precēm jābūt saņemtām, turklāt no konkrētās rēķinā norādītās ar nodokli apliekamās personas. Lietā konstatēto apstākļu kopums liecina par noformētajā preču piegādes ķēdē iesaistīto uzņēmumu rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, par ko pieteicēja nevarēja nezināt.

[6.4] Par darījumiem ar SIA „Anpro" tiesa konstatēja turpmāk minēto.

[6.4.1] Pieteicēja 2011.gada novembra nodokļa deklarācijā atskaitījusi priekšnodokli 15 985,2 latu apmērā saskaņā ar SIA „Anpro" vārdā izrakstītajām pavadzīmēm par pārtikas preču (ciedru rieksti) piegādi.

[6.4.2] Lietā atrodas SIA „Anpro" vārdā izrakstītās pavadzīmes (*lietas 1.sējuma 72., 73.lapa*). Pavadzīmēs gan kā preču izsniegšanas vieta, gan kā preču saņemšanas vieta norādīta /adrese 1/. Kā preču pārvadātājs norādīta pieteicēja, transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.23/, transportlīdzekļa vadītājs nav norādīts. Kā preču izsniedzējs visās pavadzīmēs parakstījies /pers. M/, bet kā preču saņēmējs parakstījies /pers. D/.

[6.4.3] Lietā ir pieteicējas amatpersonas /pers. D/ /datums/dienestam sniegtais paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 68.-69.lapa*), kurā par darījumiem ar SIA „Anpro" norādīts, ka uzņēmumu kā sadarbības partneri ieteica SIA „Arimex". Kontaktējās ar /pers. M/. Pēc preces brauca paši. Norēķini ir veikti pilnībā.

Lietā ir izraksts no /pers. M/ 2012.gada 14.maijā Finanšu policijai sniegtajām liecībām (*lietas 1.sējuma 113.,116.lapa*). Liecībā norādīts, ka /pers. M/ nav nekāda sakara ar SIA „Anpro", visu to organizēja paziņa, kurš piedāvāja pret atlīdzību izmantot viņa personas datus, lai viņu reģistrētu par fiktīva uzņēmuma SIA „Anpro" amatpersonu, kam viņš piekrita. Neko nevar paskaidrot par dokumentiem, kurus parakstīja, par darījumiem un to summām neko nezina. Visi uzņēmumi, kuros viņš ir reģistrēts kā amatpersona, ir fiktīvi un tiek izmantoti noziedzīgām darbībām. Par darījumiem neko nevar paskaidrot, jo tie faktiski nav notikuši. Pavadzīmēs norādītos darījumus /pers. M/ SIA „Anpro" vārdā nav veicis.

Uz tiesas sēdi /pers. M/ neieradās liecināt. Liecinieka atvešanai uz tiesas sēdi tika izmantoti visi Administratīvā procesa likumā paredzētie piespiedu līdzekļi – 2014.gada 11.novembrī piemērota piespiedu nauda, 2015.gada 29.aprīlī pieņemts lēmums par /pers. M/ piespiedu atvešanu uz tiesas sēdi, par ko Valsts policija informējusi tiesu (*lietas 5.sējuma 122.lapa*), ka lēmumu nav iespējams izpildīt sakarā ar to, ka nav zināma /pers. M/ faktiskā dzīvesvieta.

[6.4.4] Izvērtējot amatpersonu paskaidrojumus kopsakarā ar lietā esošajiem dokumentiem, atzīstams, ka par pieteicējas darījumiem ar SIA „Anpro" lietā ir atrodama pretrunīga informācija. SIA „Anpro" amatpersona savā liecībā norādījusi, ka nav veikusi saimniecisko darbību minētā uzņēmuma vārdā, ka uzņēmums ir fiktīvs un tiek izmantots noziedzīgām darbībām. Pieteicējas amatpersona par preču transportēšanu norādīja, ka preču transportēšanu veica paši, tomēr no pavadzīmēm redzams, ka preču izsniegšana un saņemšana notikusi vienā adresē, kas pats par sevi izslēdz preču transportēšanu.

Ievērojot minēto, secināms, ka grāmatvedības dokumentos ietvertā informācija kopsakarā ar darījumā iesaistīto uzņēmumu amatpersonu paskaidrojumiem nesniedz pilnīgu priekšstatu par darījuma norisi no tā sākuma līdz beigām, kas ļauj izdarīt secinājumu par to, ka darījumu dokumentos ir iekļauta nepatiesa informācija un darījumi faktiski nav notikuši.

Papildus apstākli, ka uzņēmums SIA „Anpro" nav veicis faktisku saimniecisko darbību, apliecina netiešie pierādījumi, proti, tas ka minētais uzņēmums nav iesniedzis uzņēmuma gada pārskatu par 2011.gadu, tam nav reģistrētas struktūrvienības, kā arī tam nav materiāltehniskās bāzes saimnieciskās darbības veikšanai.

[6.5] Par darījumu ar OU „Severinda" tiesa konstatēja turpmāk minēto.

[6.5.1] Pieteicēja 2010.gada decembra nodokļa deklarācijā atskaitījusi priekšnodokli 1260 latu apmērā saskaņā ar OU „Severinda" vārdā izrakstīto pavadzīmi par konteinera-refrižeratora piegādi.

[6.5.2] Lietā atrodas OU „Severinda" vārdā izrakstītā pavadzīme 01.12.2010. Nr.SSI 101201 (*lietas 1.sējuma*

70.lapa). Pavadzīmē gan kā preču izsniegšanas vieta, gan kā preču saņemšanas vieta norādīta /adrese 1/, kā arī norādīts, ka preču pārvadāšana nav notikusi. Kā preces piegādātājs pavadzīmi parakstījis /pers. N/ un kā preces saņēmējs /pers. C/.

[6.5.3] Tiesas sēdē nopratināts /pers. N/, kurš liecināja, ka bija uzņēmuma OU „Severinda" īpašnieks un amatpersona. Ar SIA „Simatik" bija viens darījums, kad pārdeva konteineru. SIA „Simantik" sazinājās ar liecinieku un vēlējās noskaidrot par konteineru, kas bija viņa rīcībā. Tas bija konteiners ar refrižeratoru. Ulriekstes ielā nomāja noliktavu no uzņēmuma, kas mainīja nosaukumu. Pats refrižeratoru neizmantoja, to iegādājās 2010.gada novembrī, plānoja pārdot citam uzņēmumam, darījums neizdevās, un konteiners stāvēja noliktavā kādas divas nedēļas, tad piezvanīja SIA „Simantik". Sazvanījās ar /Vārds/. Līgums nebija, tika parakstīta pavadzīme. To parakstīja, tiekoties Kleistu ielā, bet pavadzīmi parakstīja /pers. C/. Par preci saņēma samaksu. Preci uz noliktavu, kad to iegādājās, transportēja apakšuzņēmējs ar savu transportu. Konteiners bija 2,5x3 m liels.

Lietā ir pieteicējas amatpersonas /pers. D/ 2012.gada 14.septembrī dienestam sniegtais paskaidrojums (*lietas 1.sējuma 68.-69.lapa*), kurā par darījumu ar OU „Severinda" norādīts, ka, pārvācoties no iepriekšējām noliktavas telpām uz pašreizējām, konstatēja, ka tajās atrodas saldēšanas konteiners, kuru bija atstājusi kāda no iepriekšējām telpu nomnieku firmām. Konteiners izrādījās darba kārtībā, pašiem tāds bija nepieciešams, tādēļ nolēma to iegādāties. Tā kā konteiners telpās bija atradies ilgu laika periodu, kura laikā bija nomainījušies vairāki nomnieki, īstie konteinera īpašnieki tika meklēti caur daudziem cilvēkiem. Beidzot atrada īsto saimnieku OU „Severinda". Darījumu slēdza ar /pers. N/, par konteineru norēķini uz paskaidrojuma sniegšanas brīdi nav veikti, bet plāno to darīt.

Lietā ir /pers. N/ 2011.gada 6.decembrī sniegtais paskaidrojums (*lietas 2.sējuma 1.lapa*) un 2011.gada 19.oktobrī elektroniski dienestā iesniegtais paskaidrojums (*lietas 2.sējuma 2.-6.lapa*). Paskaidrojumos /pers. N/ norāda, ka uzņēmums nodarbojās ar starpniecības pakalpojumiem Latvijas teritorijā. Uzņēmumam bija noslēgti līgumi ar SIA „Raidho" un SIA „Transekpedīcija", bet reāli noliktavās neko neuzglabāja.

Lietā ir 2012.gada 25.septembra SIA „Ziemeļu kronis", kas ir telpu /adrese 1/, īpašnieks, informācija, ka no 2008.gada 24.aprīļa līdz 2012.gada 9.janvārim ar OU „Severinda" nav slēgti līgumi par teritorijas un telpu nomu. Noslēgtie līgumi par telpu nomu neparedz to nodošanu citiem uzņēmumiem apakšnomā (*lietas 1.sējuma 66.lapa*).

[6.5.4] Konstatējamas pretrunas pieteicējas amatpersonas /pers. D/ un OU „Severinda" pārstāvja /pers. N/ sniegtajos paskaidrojumos. /pers. N/ tiesas sēdē liecināja, ka konteineru bija iegādājies, lai pārdotu, taču darījums nenotika un konteiners divas nedēļas stāvēja noliktavā, lai gan paskaidrojumos dienestam norādīja, ka noliktavā neko neglabāja. Arī /pers. D/ paskaidrojumā minētais, ka noliktavā ilgstoši atradās konteiners-refrižerators un bija grūti atrast tā saimnieku, jo bija nomainījušies vairāki nomnieki, ir pretrunā /pers. N/ liecinātajam, ka konteiners noliktavā atradās divas nedēļas, ko nevar uzskatīt par ilgstošu laiku, kurā varētu nomainīties vairāki telpu nomnieki.

Turklāt noliktavu telpu īpašnieks SIA „Ziemeļu kronis" sniedza informāciju, ka nav telpas iznomājis OU „Severinda", savukārt līgumi ar telpu nomniekiem neparedz tiesības nodot telpas apakšnomā, kas liecina par to, ka OU „Severinda" nevarēja glabāt konteineru noliktavas telpās /adrese 1/. Tiesa pieļāva, ka telpu nomnieki bez telpu īpašnieka ziņas varēja nodot telpas apakšnomā, taču gadījumā, ja telpu nomnieks tomēr būtu telpas nodevis apakšnomā OU „Severinda", tad gan pieteicējas amatpersona, gan /pers. N/ varētu sniegt precīzu informāciju par to, no kā nomāja telpas un no kā uzzināja, ka konteiners pieder OU „Severinda". Ievērojot to, ka lietā nav sniegta minētā informācija, nav iespējams pārliecināties par to, ka konteiners faktiski tika glabāts minētajās noliktavas telpās un ka pieteicēja konteineru iegādājusies no OU „Severinda".

Papildus šaubas par darījuma faktisku esību rada arī tas, ka pieteicēja vairāk kā deviņus mēnešus pēc darījuma nebija norēķinājusies par preci, kā to savā paskaidrojumā norādīja pieteicējas amatpersona.

Turklāt netieši darījuma faktisku neesību apliecina tas, ka OU „Severinda" veiktajā auditā par 2009.gada 1.janvāra – 2011.gada 31.maiju (*lietas 3.sējuma 2.-24.lapa*) nav atzīti minētā uzņēmuma 2009.septembrī – 2011.gada janvārī veiktie darījumi. Turklāt Igaunijas nodokļu administrācija sniegusi informāciju, ka minētais uzņēmums 2009.gada pārskatā uzrādījis peļņas vai zaudējumu aprēķinā neto apgrozījumu 0 lati, bet 2010.gada pārskatu nav iesniedzis (*lietas 2.sējuma 103., 104.lapa*), kas apliecina faktisku saimnieciskās darbības neveikšanu.

[6.6] Izvērtējot lietā esošos pierādījumus par SIA „Simantik" darījumiem ar SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde", nav konstatējams, ka minēto uzņēmumu vārdā noformētajās pavadzīmēs norādītās preces ir faktiski piegādātas pieteicējai. Turklāt atzīstams, ka pieteicēja zināja, vai tai vajadzēja zināt par to, ka darījumu dokumentos norādītā informācija ir nepatiesa.

Tiesu praksē atzīts, ka no tiesību normām neizriet VID pienākums noskaidrot, kas tieši iesniedzējai pārdevis preces, ja tiek apšaubīts darījuma dokumnetos uzrādītais partneris. Iestādei ir jāpārliecinās, vai darījumi ir notikuši ar tām personām, kas kā sabiedrības partneri uzrādīti grāmatvedības dokumnetos (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 11.novembra spriedumu lietā Nr.SKA-1021/2014*).

Apstāklis, ka darījums faktiskis nav noticis ar konkrēto darījumu partneri, neizslēdz iespēju, ka nodokļu maksātājs noteiktas preces (pakalpojumus) ieguva citā ceļā un attiecīgi varēja izmantot savā saimnieciskajā darbībā. Faksts, ka nodokļu maksātājs ieguvis preces vai pakalpojumus tālākai realizācijai, neapstiprina to iegādi tieši no konkrētā darījumu partnera (*sk. Augstākās tiesas 2007.dada 26.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-154/2007*).

Izvērtējusi lietā esošos materiālus un liecinieku liecības, tiesa atzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka lietā konstatēto apstākļu kopums ļauj secināt, ka pieteicēja bija ieinteresēta darījumus noformēt tādā veidā, lai izvairītos no nodokļu nomaksas budžetā. Par šādiem pierādījumiem ir atzīstami pieteicējas tiešo darījumu partneru un to tālāko sadarbības partneru raksturojošā informācija, kura ir izmantojama, lai noskaidrotu darījumu patiesos apstākļus un gūtu nepieciešamo kopainu par pieteicējas un SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde"

savstarpēji noformētajiem darījumiem. Turklāt, kā pareizi norādījis dienests, par pieteicējas informētību attiecībā uz iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā liecina vairāku apstākļu kopums, vērtējot tos kopsakarā ar pārējiem pierādījumiem lietā: 1) pieteicējas darījumu partneru darbaspēka un materiāltehniskā nodrošinājuma neesamība, nav konstatēta saimnieciskās darbības veikšana, gada pārskatu neiesniegšana; 2) darījumos iesaistīto amatpersonu sniegto paskaidrojumu un dokumentos norādītās informācijas savstarpējais pretrunīgums; 3) darījumu partnera amatpersonas noformēto darījumu neatzīšana; 4) pieteicējas amatpersonas slēgušas darījumus, nenoskaidrojot elementāru informāciju par darījumu partneru iespējām sniegt pakalpojumus un pašas amatpersonas identitāti.

Saistībā ar pieteicēja norādi, ka dienests nav ieguvis lietā pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas iesaistīšanos nodokļu samazināšanas plānā vai to, ka pieteicējai vajadzēja zināt par krāpnieciskiem darījumiem, norādāms, ka, lai arī dienests nav ieguvis tiešus minēto apstākli apstiprinošus pierādījumus, tomēr šāds secinājums viennozīmīgi izriet no visu lietā iegūto netiešo pierādījumu kopuma. Pieteicējai bija jāapzinās, ka, noformējot faktiski neesošus darījumus, tā nepamatoti iegūst tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Turklāt šajā gadījumā nav runas par darījumu ķēdi, kurā pieteicēja varētu būt nonākusi citu partneru krāpšanās rezultātā. Darījumus slēgusi (dokumentus noformējusi) tieši pati pieteicēja. Pieteicēja nav bijusi iesaistīta krāpnieciskā ķēdē, bet gan pati uzrādījusi nenotikušus darījumus kā notikušus, acīmredzot tāpēc, lai radītu iespēju atskaitīt pievienotās vērtības nodokli, tātad iegūt finansiālu labumu.

Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, arī ar netiešajiem pierādījumiem ir pieļaujami pamatot secinājumu par to, ka nodokļu maksātājs bija iesaistījies nodokļa izkrāpšanā (*sk. Augstākās tiesas 2014.gada 10.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr. SKA-105/2014 5.punktu*).

Pieteicējas pārstāve papildus paskaidrojumos norādījusi, ka uzņēmuma pamatdarbība saistīta ar pārtikas produktu, dzērienu un tabakas nespecializētu vairumtirdzniecību. Tādējādi pieteicēja pati jau ir starpnieks pārtikas produktu piegādē dažādiem pasūtītājiem. Līdz ar to nav ekonomiski pamatota vēl viena starpnieka (SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un SIA „Courland Therme") iesaistīšana darījumos. Minētais liecina par apzinātu dokumentu noformēšanu, lai iegūtu priekšrocības priekšnodokļa atskaitīšanā. Par aizdomām par iesaistīšanos pievienotās vērtības nodokļa izkrāpšanas shēmās liecina arī dienesta sniegtā informācija par uzsāktajiem kriminālprocesiem (*lietas 1.sējuma 113.lapa*).

Līdz ar to secināms, ka dienests pamatoti nav atzinis darījumus ar „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde" un pamatoti liedzis pieteicējai atskaitīt priekšnodokli par ar minētajiem uzņēmumiem noformētajiem darījumiem.

[6.7] Augstākā tiesa 2013.gada 12.jūnija spriedumā lietā Nr.SKA-21/2013 ir atzinusi, ka gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti (darījumu apliecinošie rēķini), uz abiem vienādi attiecas likuma „Par grāmatvedību" normas, arī 2.pants par patiesas informācijas atspoguļošanu grāmatvedībā un 7.panta pirmā daļa par ierakstu izdarīšanu grāmatvedības reģistros tikai saskaņā ar attaisnojuma dokumentiem. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ nav pamata uz abiem minētajiem nodokļiem turpmāk veidot atšķirīgu skatījumu gadījumos, ja nodokļu administrācijas konstatētie apstākļi liek apšaubīt darījuma partnera faktisko spēju nodrošināt darījumu. Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta iepriekš aplūkotajā Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja nodokļu administrācijai un pēc tam arī tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu (respektīvi, ka darījums faktiski noticis tieši ar minēto darījumu partneri), ir jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs ir iesaistījies (vai arī apzinājies vai tam vajadzēja apzināties, ka tādējādi tas iesaistās) krāpšanā ar nodokļiem".

Tiesa jau konstatēja, ka dienests ir pamatoti atzinis, ka pieteicēja, iegrāmatojot SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde" vārdā noformētos rēķinus, ir iesaistījusies ar pievienotās vērtības nodokļa krāpšanu saistītās darbībās.

[6.8] Izvērtējot, vai dienests pamatoti neatzina pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumus par darījumiem ar SIA „Courland Therme", ir jākonstatē, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Courland Therme" par pārtikas preču piegādi nav notikuši.

[6.8.1] No lietas materiāliem ir konstatējams, ka pieteicēja 2010.gada janvāra – augusta nodokļa deklarācijās atskaitīja priekšnodokli 27 746,73 latu apmērā saskaņā ar SIA „Courland Therme" vārdā noformētajām pavadzīmēm par pārtikas preču piegādi (*lietas 3.sējuma 29.-54.lapa*). Minētajās pavadzīmēs kā preču izsniedzēja saskaņā ar paraksta atšifrējumu norādīta /pers. O/.

[6.8.2] Lietā ir dienesta Nodokļu kontroles pārvaldei SIA „Courland Therme" amatpersonas /pers. O/ (no 2009.gada 16.jūnija līdz 2010.gada 27.oktobrim) 2010.gada 19.oktobrī sniegtais paskaidrojums (*lietas 3.sējuma 141., 142.lapa*), kurā /pers. O/, norāda, ka dokumentus parakstījusi pēc trešās personas lūguma, īsti neapzinoties, ko ir parakstījusi. /pers. O/ paskaidro, ka SIA „Courland Therme" saimniecisko darbību nav veikusi, visas funkcijas saistībā ar šo uzņēmumu veica /Vārds/, kurš paskaidroja, ka firma nodarbojas ar būvniecību. Turklāt /pers. O/ paskaidro, ka nav informēta par uzņēmuma darba organizāciju, materiāltehniskiem līdzekļiem un darbaspēka resursiem, preču piegādātājiem un pircējiem, grāmatvedības uzskaites veikšanas kārtību, finanšu dokumentiem un zīmoga atrašanās vietu, nezina, kas slēdza līgumus ar darījumu partneriem.

2010.gada 25.oktobrī dienests saņēmis papildu paskaidrojumu no /pers. O/ (*lietas 3.sējuma 143.-147.lapa*), kurā

viņa norāda, ka pēc tikšanās ar nodokļu policiju ir sapratusi, kādos darījumos ir iesaistījusies un nav gribējusi vairs sadarboties ar SIA „Courland Therme" un vēl joprojām būt par SIA „Courland Therme" valdes locekli, bet /Vārds/ ir norādījis, lai nesatraucoties.

Iepriekš sniegto paskaidrojumu patiesumu /pers. O/ apliecina arī paskaidrojumos, kas tika saņemti dienestā 2010.gada 17.novembrī (*lietas 3.sējuma 148., 149.lapa*), kurā /pers. O/ norāda, ka /Vārds/ viņai atsūtījis paša izveidotu iesniegumu, kurā ir norādījis tekstu, kādu viņai ir jāparaksta, tādējādi noliedzot iepriekš sniegto paskaidrojumu patiesumu.

Minētie paskaidrojumi liecina par to, ka faktiskais darījumu veicējs nebija /pers. O/.

[6.8.3] 2015.gada 16.septembra tiesas sēdē nopratināts liecinieks /pers. P/, kurš liecināja, ka SIA „Courland Therme" ir viņam piederošs uzņēmums, uzņēmuma darbība bija saistīta ar pārtikas produktu piegādi. /pers. O/ strādāja uzņēmumā, viņai vajadzēja parakstīt sagatavotos dokumentus. Pats nevarēja pildīt valdes locekļa pienākumus sakarā ar to, ka studēja un bija liela slodze. Norādīja, ka dažreiz nebija laika parakstīt dokumentus un tikties ar klientiem, tad to darīja /pers. O/, bet viņa slikti strādāja, tāpēc atbrīvoja. No SIA „Simantik" kontaktējās ar Renāru. Uz jautājumu par to, kādus tieši pārtikas produktus pārdeva, paskaidroja, ka neatceras, transportu organizēja pats. Vai apmaksāja transportēšanas izdevumus, neatceras. Uz jautājumu vai transportu nomāja, vai organizēja paši, atbild, abējādi, ka bija pārvadātājs, bet nelielus apjomus veda ar savu transportu. Nezina, kas veica pārvadājumu, kaut norāda, ka pats to nedarīja un arī darbinieku nebija, arī neatceras, vai uzņēmumam bija transportlīdzeklis un ja bija, tad kāds. Noliktava bija kaut kur Maskavas ielā, kuru pats nomāja. Noliktavā notika preču glabāšana. No kurienes piegādāja preci, nevar atbildēt. Uzņēmuma grāmatvedību kārtoja pats, deklarācijas iesniedza pats. Neatceras, vai noliktava bija reģistrēta kā struktūrvienība. Domā, ka bija reģistrējies Pārtikas un veterinārajā dienestā. Nevienu uzņēmumu, no kura pirka preces, nevar nosaukt. Pats saņemtās preces nepārbaudīja. Vai preces tika transportētas vienā pārvadājumā, vai vairākos – neatceras. Par cenu vienojās mutiski pēc sarakstes e-pastā. Līgums tika sastādīts par katru produktu veidu. Piegādes notika reizi nedēļā apmēram pusgada – gada periodā. /pers. P/ sagatavoja pavadzīmes, tad deva parakstīt /pers. O/ un tad nogādāja SIA „Simantik". Dažreiz /pers. D/ pavadzīmes parakstīja birojā. Vai pavadzīmes parakstīja darījuma dienā vai vēlāk - neatceras, pieļauj, ka dažreiz parakstīja darījuma dienā, dažreiz atbrauca un parakstīja citā dienā uzreiz vairākas pavadzīmes. Pats katru dienu strādāja un atradās ofisā. Preces ne vienmēr veda uz noliktavu, bieži tās uzreiz veda klientam uz viņa noliktavu. Kad pirka preci, uzreiz pasūtīja transportu, kurā to iekrāva un pārvadātājs nogādāja preci uz norādīto adresi. Transporta izdevumus apmaksāja pats. Par liela apjoma preču iekraušanu SIA „Simantik" transportā norāda, ka preču iekraušanai nebija speciālas tehnikas. Cukurs bija uz paletēm, ko ar speciālu tehniku var pārvietot pēc vajadzības. Preces tika pārkrautas dažreiz SIA „Courland Therme" noliktavā, dažreiz tur, kur pieteicēja lūdza.

[6.8.4] No sniegtajām liecībām secināms, ka /pers. P/ organizēja visus darījumus, meklēja darījumu partnerus un ar tiem sazinājās, kā arī gatavoja līgumu projektus un pavadzīmes. Kā /pers. P/ apliecināja arī tiesas sēdē, viņš ir sagatavojis dokumentus, kārtojis grāmatvedību. Turklāt /pers. P/ apliecināja, ka ir piedalījies visos darījumos ar pieteicēju, taču dokumentus parakstīja /pers. O/. Uz jautājumu, kāpēc dokumentus /pers. P/ pats neparakstīja, /pers. P/ liecināja, ka dažos darījumos ir bijis klāt viņš, bet dažos – /pers. O/, jo, kad /pers. P/ bija daudz jāmācās, uz to brīdi tika pilnvarota /pers. O/ parakstīt dokumentus un līgumus. Līdz ar to konstatējamas pretrunas liecinieka liecībās, jo tiek gan apliecināts, ka bija klāt visos darījumos ar pieteicēju, gan ka nebija klāt visos darījumos, savukārt /pers. O/ konsekventi paskaidrojusi, ka ar darījumu partneriem nekad nav tikusies, ka ir parakstījusi tikai dokumentus, ko deva /pers. P/. Turklāt ticamība nav piešķirama arī liecinieka norādītajam iemeslam, kādēļ /pers. O/ tika noformēta par SIA „Courland Therme" valdes locekli. Tiesas ieskatā, ņemot vērā to, ka /pers. O/ praktiski neveica nekādas darbības saimnieciskās darbības organizēšanā un nodrošināšanā, bet veica tikai /pers. P/ sagatavoto dokumentu parakstīšanu, tad nav konstatējams /pers. P/ darba apjoma samazinājums saistībā ar uzņēmuma saimnieciskās darbības vešanu. Tas pat bija palielinājies, jo papildus dokumentu sagatavošanai tie bija jāved parakstīt /pers. O/, kaut pats būdams amatpersona, /pers. P/ varēja tos parakstīt uzreiz, tādējādi ietaupot savu laiku. Līdz ar to ir pamats secināt, ka faktiskais darījumu īstenotājs bija /pers. P/, un /pers. O/ ir parakstījusi tikai dokumentus. Atbilstoši Civillikumam 1427.pantam par tiesisku noslēgtu darījumu var atzīt tādu darījumu, kas ir noslēgts ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību vai tās pilnvarotas personas noteikti izteiktu gribu. Kamēr griba nav vēl izteikta, tai nav nekāda tiesiska spēka. Saskaņā ar Komerclikuma 221.panta pirmo daļu valde ir sabiedrības izpildinstitūcija, kura vada un pārstāv sabiedrību, bet saskaņā ar likuma „Par grāmatvedību" 2.panta trešo daļu par grāmatvedības kārtošanu uzņēmumā ir atbildīgs tā vadītājs. Tādējādi, tiesas ieskatā, par tiesiski noslēgtu darījumu var atzīt tādu darījumu, kas ir noslēgts ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību vai tās pilnvarotas personas noteikti izteiktu gribu. Iepriekš vērtētajā darījumā, tiesas ieskatā, šāda noteikti izteikta SIA „Courland Therme" valdes locekles /pers. O/ griba nav konstatējama.

[6.8.5] Konstatējamas pretrunas arī lietā esošajos materiālos saistībā ar pārtikas preču pārvadāšanu.

Pavadzīmēs kā preču pārvadātājs norādīta pieteicēja, izmantotais transportlīdzeklis – kravas furgons ,,Mercedes Benz Vito", valsts numurs /reģ. Nr.24/, vadītājs /pers. A/ (kravnesība 720 kg) vai kravas furgons ,,Renault Master", valsts numurs /reģ. Nr.25/ (kravnesība 1504 kg) (*lietas 3.sējuma 29.-54.lapa*).

Ņemot vērā transportlīdzekļu tehniskās iespējas, ir apšaubāma iespēja pārvadāt ar tiem preces pārbaudei uzrādītajās pavadzīmēs norādītajos apmēros, piemēram, 50 072 kg vai 71 000 kg kartupeļu, 15 000 kg makaronu. Turklāt no pavadzīmēm izriet, ka ir transportēti arī 16 458 kg saldētas gaļas izstrādājumi, kas ir jāpārvadā speciāli aprīkotā transportlīdzeklī, bet konkrētie transportlīdzekļi tādi nebija.

Pārbaudot pieteicējas argumentu, ka veicot liela apjoma kravu pārvadājumus, pārvadājums notika vairākos reisos par ko tika noformētas iekšējās jeb transportēšanas pavadzīmes, konstatējams, ka lielākajā daļā pavadzīmju kā pārvadātājs norādīta pieteicēja, transportlīdzekļa valsts reģistrācijas numurs /reģ. Nr.24/, transportlīdzekļa vadītājs /pers. A/.

2015.gada 10.februāra tiesas sēdē /pers. A/ liecināja, ka ir strādājis par pieteicējas autovadītāju. Viņam ir zināms SIA

„Courland Therme". Pārvadājot preces uz minēto uzņēmumu, pildīja transportlīdzekļa maršruta lapas. Automašīnas ,,Mercedes Benz Vito" kravnesība ir aptuveni viena tonna. Kravas, kur bija liels kravas apjoms, tika pārvadātas vairākos pārvadājumos, par ko bija atsevišķas pavadzīmes. Uz tiesas jautājumu, vai 2010.gada 8.februārī norādītās kravas 50 072 kg kartupeļu transportēšanai tika veikti 50 reisi, liecinieks atbildēja, ka tas ir iespējams. Atbildot uz jautājumu, cik aptuveni kilometru ir no Kleistu ielas līdz Maskavas ielai atbildēja, ka ne vairāk kā 10. Par veicamajiem darba uzdevumiem uzzināja no direktores, kas sastāda maršrutu. Pavadzīmi noformēja direktore. Ja pavadzīmē norādīts transportlīdzeklis, tad nevar būt situācija, ka pārvadājums veikts ar citu transportu. Uzņēmumam bija divas automašīnas, otra bija ,,Renault Master".

Lietā atrodas pieteicējas transportlīdzekļu maršruta lapas (*lietas 3.sējuma 55.-139.lapa*). Izvērtējot maršruta lapas, konstatējams, ka datumos, kad izrakstītas pavadzīmes, piemēram, 9., 11., 15.martā, 6.aprīlī, maršruta lapās laikā no 2010.gada 2.marta līdz 8.aprīlim norādīts tikai viens pieteicējas transportlīdzeklis ar valsts reģistrācijas Nr./reģ. Nr.25/, kaut pavadzīmēs norādīts arī transportlīdzeklis Nr./reģ. Nr.24/. Atsevišķās maršruta lapās norādīta preču pārvadāšana datumos, kad prece, ņemot vērā pārbaudei uzrādītās pavadzīmēs norādīto informāciju, nav saņemta SIA „Courland Therme". Turklāt pieteicējas iesniegtajās transportlīdzekļu maršruta lapās nav norādīti precīzi brauciena maršruti, reisu skaits.

Papildus, vērtējot atsevišķas pavadzīmes un maršruta lapas, secināms, ka ar maršruta lapā norādīto nobraukto kilometru daudzumu nebija iespējams pārvest pavadzīmē norādīto preču daudzumu. Piemēram, 2010.gada 16.jūlija pavadzīmē SI 1010 (*lietas 3.sējuma 42.lapa*) norādīts preču daudzums 31 597 kg, izmantotais transportlīdzeklis ar reģistrācijas Nr./reģ. Nr.25/. Minētā transportlīdzekļa kravnesība ir 1500 kg, tātad minētās kravas pārvešanai bija nepieciešams veikt vismaz 21 reisu. Apskatot minētā transportlīdzekļa 2010.gada 16.jūlija maršruta lapu (*lietas 3.sējuma 127.lapa*), konstatējams, ka tajā norādīts dienā nobraukto kilometru daudzums - 200 km. Kaut maršruts nav skaidri salasāms, ir redzams, ka konkrētais transportlīdzeklis šajā dienā veicis ne tikai maršrutu no SIA „Courland Therme" /adrese 5/ uz /adrese 1/, bet arī uz adresi Dzelzavas ielā. Kā liecināja liecinieks /pers. A/, no /adrese 1/ līdz /adrese 5/ ir ne vairāk kā 10 km. Pat, ja transportēšana tika veikta tikai starp pieteicēju un SIA „Courland Therme", lai veiktu 21 reisu, bija nepieciešams nobraukt vairāk nekā 400 km, taču maršruta lapā norādīti 200 km. Tāda pat nesakritība ir arī citās pavadzīmēs un maršruta lapās – 2010.gada 12.maija pavadzīmē Nr.SI 0210 norādītais preču daudzums 51 502,20 kg (*lietas 3.sējuma 49.lapa*), transportlīdzeklis ar reģistrācijas Nr./reģ. Nr.24/, kura kravnesība ir 720 kg. Tātad, lai pārvestu šo preču daudzumu, nepieciešams veikt 71 reisu, kas būtu ne mazāk kā 1430 km, bet maršruta lapā par šo pārvadājumu (*lietas 3.sējuma 96.lapa*) norādīti 130 km. Arī 2010.gada 1.marta pavadzīmē Nr.CT 170010 norādītais preču daudzums 50 000 kg kartupeļi (*lietas 3.sējuma 38.lapa*), transportlīdzeklis ar reģistrācijas Nr./reģ. Nr.24/, kura kravnesība ir 720 kg, tātad, lai pārvestu šo preču daudzumu, nepieciešams veikt 69 reisus, kas būtu ne mazāk kā 1380 km, maršruta lapa par šo pārvadājumu nav iesniegta. 2010.gada 15.marta pavadzīmē Nr.CT240010 norādīts preču daudzums 16 458 kg saldētas gaļas izstrādājumu (*lietas 3.sējuma 35.lapa*), transportlīdzeklis ar reģistrācijas Nr./reģ. Nr.24/, kura kravnesība ir 720 kg, maršruta lapa par šo pārvadājumu nav iesniegta, taču ievērojot to, ka izmantotais transportlīdzeklis nav aprīkots ar saldētavu, uzskatāms, ka ir apšaubāma minētā pārvadājuma faktiska esība.

[6.8.6] Konstatējams, ka pavadzīmēs kā preču izsniegšanas adrese ir norādīta /adrese 5/ vai /adrese 6/.

Saskaņā ar pārsūdzētajā lēmuma konstatēto preču izsniegšanas adrese /adrese 5/ nav reģistrēta kā SIA „Courland Therme" juridiskā vai struktūrvienības adrese, savukārt preču izsniegšanas adrese /adrese 6/ ir SIA „Courland Therme" juridiskā adrese, kurā neatrodas noliktavas.

Tiesas sēdē SIA „Courland Therme" pārstāvis /pers. P/ norādīja, ka SIA „Courland Therme" bija noliktava kaut kur Maskavas ielā un ka, arī veicot darījumus ar pieteicēju, bija gadījumi, kad SIA „Courland Therme" darbojās kā starpnieks un prece tika vesta pa taisno pieteicējai, nenovietojot to noliktavā. Liecinieks nespēja paskaidrot, kādā veidā preces tika iekrautas pieteicējas transportlīdzeklī, jo liecinieks gan norādīja, ka viņa rīcībā nebija speciālas iekārtas preču pārkraušanai, gan arī, ka preču pārkraušanai izmantoja speciālas iekārtas. Līdz ar to arī SIA „Courland Therme" pārstāvis tiesas sēdē sniedza pretrunīgas liecības par to, kurā vietā darījumos ar pieteicēju prece tika iekrauta un kādā veidā tas tika darīts.

[6.8.7] Rezumējot minēto, tiesa atzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Courland Therme" ir atzīstami par faktiski nenotikušiem. Pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, kas ļautu apšaubīt dienesta izdarīto secinājumu pamatotību un liecinātu par pretējo, līdz ar to pieteicējas apgalvojums, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Courland Therme" ir notikuši, neapstiprinās ar citiem lietā esošiem pierādījumiem. Ievērojot minēto, dienests pamatoti neatzina pieteicējas 2010.gada saimnieciskās darbības izdevumus par darījumiem ar SIA „Courland Therme" 132 127 latu apmērā.

Ievērojot to, ka dienests pamatoti nav atzinis spriedumā analizētos pieteicējas darījumus ar SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde", pamatoti ir arī samazināt pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumus attiecīgā gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā par neatzīto darījumu summu.

Līdz ar to tiesa atzīst, ka dienests, pamatojoties uz likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.pantu, Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu, 22.panta pirmo daļu, pamatoti samazināja SIA „Simantik" 2010.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par apstrīdēto darījumu ar SIA „IM Energy" 130 228 latu apmērā un ar SIA „Courland Therme" 132 127 latu apmērā, 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas par apstrīdēto darījumu ar SIA „Jusal Services" 137 712 latu apmērā, ar SIA „IM Energy" 7857,41 latu apmērā un ar SIA „Anpro" 72 660 latu apmērā un saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu, 26.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo daļu un piekto daļu palielināja 2010.gada apliekamo ienākumu par 262 355 latiem un 2011.gada apliekamo ienākumu par 217 959 latiem, nosakot koriģēto apliekamo ienākumu par 2010.gadu 193 712 latu un par 2011.gadu 233 199 latu apmērā un papildus nomaksai budžetā noteica uzņēmumu ienākuma nodokli par

2010.gadu 24 834,30 latus un par 2011.gadu 34 979,85 latus.

[6.9] Dienesta lēmums par papildu valsts budžetā aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA „Courland Therme" par 2010.gada janvāri – augustu ir pārsūdzēts tiesā un par tā atcelšanu ierosināta administratīvā lieta Nr.A420652411, kurā ar Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 25.maija spriedumu atzīts, ka dienesta lēmums ir tiesisks un pamatots (par spriedumu iesniegta kasācijas sūdzība).

[6.10] Atbildot uz pieteicējas norādīto, ka nav apstrīdēti pieteicējas realizācijas darījumi, savukārt realizācija nav iespējama bez izdevumiem, norādāms, ka, ievērojot to, ka konkrētajā gadījumā nav konstatējama pieteicējas darījumu faktiska esamība ar grāmatvedības dokumentos norādītajiem darījumu partneriem, tajā skaitā arī par šajos dokumentos norādīto preču daudzumu un cenu, nav pamata šajos dokumentos norādītās izmaksas par preču iegādi atzīt kā saimnieciskās darbības izdevumus. Lai arī preču tālāka pārdošana ir saistīta ar saimnieciskās darbības izdevumiem, tomēr konkrētajā gadījumā nav konstatējams to apmērs un pamats, jo lietā esošie dokumenti nav atzīti par faktiski notikušu darījumu, tai skaitā, pieteicējas izdevumus apliecinošiem dokumentiem.

[6.11] Ievērojot likuma ,,Par uzņēmumu ienākumu nodokli" 26.panta pirmo daļu, ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 35.panta pirmo daļu un likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 32.panta otro daļu, piekto daļu, 32.^{4}panta pirmo daļu, kā arī to, ka pieteicējai jau iepriekš veiktā auditā tika konstatēto pārkāpumi, dienests pamatoti pieteicējai aprēķināja papildu nomaksai budžetā pievienotās vērtības nodokli 81 287,07 latus, soda naudu 48 772,24 latus un nokavējuma naudu 11 677,16 latus, uzņēmumu ienākuma nodokli 59 814,15 latus, soda naudu 17 944,25 latus un nokavējuma naudu 6339,11 latus. Tāpat pieteicējai pamatoti samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 33 954,69 latiem un sakarā ar to aprēķināta soda nauda 20 372,82 lati.

Matemātiskā aprēķina kļūdas pieteicējai noteiktās soda naudas un nokavējuma naudas aprēķinā nav konstatējamas, arī pieteicēja uz tādām nav norādījusi.

[6.12] Tādējādi, ņemot vērā visu iepriekš minēto, pārsūdzētais lēmums ir tiesisks un pamatots.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 7.oktobra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, kurā lūgts minēto spriedumu atcelt, bet pieteikumu apmierināt, pamatojoties uz turpmāk norādītajiem argumentiem.

[7.1] Tiesa ir pavirši un virspusīgi vērtējusi pieteicējas paskaidrojumus un iesniegtos pierādījumus, bez iebildumiem pieņemot par patiesiem un pareiziem atbildētāja argumentus. Tiesa nav ņēmusi vērā liecinieku liecības un devusi tām subjektīvu novērtējumu. Tiesa ir atturējusies no papildu informācijas pieprasīšanas atbildētājam, lai gan šādas informācijas trūkums ir acīmredzams. Tas novedis pie tā, ka pieteicēja tiek vainota trešo personu rīcībā.

[7.2] Liecinieku liecībās konstatētās pretrunas nevis noskaidrotas un pārbaudītas, bet iztulkotas par sliktu pieteicējai.

[7.3] Tiesa nav vākusi pierādījumus par SIA ,,IM Energy", SIA ,,Anpro" un SIA ,,Justal Services" veikto saimniecisko darbību, proti, kuras personas deklarējušas šo uzņēmumu saimniecisko darbību dienestā, iesniegušas nodokļu deklarācijas, vai šiem uzņēmumiem ir veikti kontroles pasākumi un kas tajos konstatēts.

[7.4] Tiesa vērtējusi pieteicējas piegādātāju sadarbības partnerus Latvijā, neskatoties uz to, ka tie deklarējuši sadarbību arī ar ārvalstu piegādātājiem. To pārbaudi dienests, veicot pieteicējas auditu, nav veicis, tādējādi faktiski nenoskaidrojot preču faktisko izcelsmi un nepārbaudot, vai preču izcelsme tiešām nav izsekojama. Par minēto pieteicēja ir iesniegusi pierādījumus, bet tiesa tos ir atstājusi bez ievērības.

[7.5] Tiesa no SIA ,,Courland Therme" administratīvās lietas Nr.A420652411 materiāliem nav izprasījusi pieteicējas iekšējās pavadzīmes, ar kurām pieteicēja veikusi preču pārvietošanu no SIA ,,Courland Therme" uz savu noliktavu vai preču pārdošanas pavadzīmes klientiem gadījumos, kad pieteicēja preces no SIA ,,Courland Therme" piegādājusi uzreiz klientiem. Pieteicēja ir vairākkārt norādījusi, ka par darījumiem un pārvadājumiem ar SIA ,,Courland Therme" noformēti atsevišķi dokumenti, nevis izmantotas SIA ,,Courland Therme" pavadzīmes, proti, tās apliecina tikai preču pārdošanas darījumus, bet preču transportēšanā un piegādē klientiem noformēti citi dokumenti, bet to pārbaudi tiesa nav veikusi.

[7.6] Dienests, apstrīdot pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības darījumā ar OU ,,Severinda", kā pamatojumu izmantojis tieši OU ,,Severinda" auditā iegūto informāciju un veiktos aprēķinus. Citus pierādījumus dienests saistībā ar konkrēto darījumu nav vācis, tādējādi nenoskaidrojot lietas faktiskos apstākļus un negūstot pierādījumus tam, ka pieteicēja zināja vai tai vajadzēja zināt par iespējamiem pārkāpumiem šīs preces piegādē.

Pieteicēja, slēdzot darījumu ar OU ,,Severinda", objektīvi nav varējusi iegūt informāciju par to, kur piegādātājs iegādājies konkrēto preci. Lietā noformētie attaisnojuma dokumenti apliecina, ka preci pieteicēja iegādājusies tieši no OU ,,Severinda", piegādātājs šo darījumu ir deklarējis savās nodokļu deklarācijās, piegādātāja amatpersona ir apliecinājusi, ka saimniecisko darbību šajā uzņēmumā ir veikusi, tostarp piegādājusi preci pieteicējai.

[7.7] Pieteicēja ir veikusi visas saprātīgās darbības un ieguvusi visu informāciju, ko tā objektīvi varēja iegūt darījumu slēgšanas brīdī par visiem darījumu partneriem – pārbaudījusi, ka piegādātāji ir reģistrēti komercreģistrā, ir pievienotās vērtības nodokļa maksātāji un tiem ir paraksttiesīgās personas. Pieteicēja nav varējusi iegūt informāciju par to, kur piegādātās preces iegādājušies piegādātāji, bet jāņem vērā tas, ka daļā gadījumu, kad preces pieteicējai piegādājušas ārvalstu transporta kompānijas, visdrīzāk preces ievesta no citām Eiropas Savienības dalībvalstīm. Tomēr dienests nav veicis šīs informācijas pārbaudi, proti, nav nosūtījis pieprasījumus ārvalstu nodokļu administrācijām ne par pieteicējas piegādātāju deklarācijās deklarētajiem Eiropas Savienības darījumiem, ne par nodokļu rēķinos uzrādītajām transporta kompānijām.

[7.8] Dienesta lēmumi nesatur nekādu sīkāku informāciju par pieteicējas darījumiem ar SIA ,,Courland Therme" – kāda veida preces iegādātas, kādu darījumu nodrošināšanai. Nav vērtēta arī informācija par SIA ,,Courland Therme" deklarēto saimniecisko darbību, iesniegtajām nodokļu atskaitēm, deklarētajiem darbiniekiem.

[7.9] Dienests nav apstrīdējis preču faktisko saņemšanu, to daudzumu, cenu un norēķinus par tām, kā arī tālāku realizāciju. Faktiski nav apstrīdēts pats darījuma fakts, bet gan deklarētais darījumu partneris. Līdz ar to uzņēmumu ienākuma nodokļa nomaksas pareizības pārbaudei ir jāpiemēro likumā ,,Par uzņēmumu ienākuma nodokli" norādītās tiesību normas, nevis jāizmanto pierādījumi, kas norādīti, apstrīdot pievienotās vērtības nodokļa priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Tādējādi šīs pārbaudes rezultāts nav motivēts.

[7.10] Dienests nav pierādījis, ka pieteicēja zināja vai tai objektīvi vajadzēja zināt par to, kādā veidā pieteicējas deklarētie darījumu partneri vai to piegādātāji organizē un veic savu saimniecisko darbību.

Dienests nav guvis pierādījumus, kas liecinātu par ļaunprātīgu vai krāpniecisku pazīmju esamību pieteicējas darbībās, veicot konkrētos darījumus. Dienesta lēmumi nesatur apsvērumus par to, ka pieteicēja būtu iegādājusies preces par nepamatoti paaugstinātu cenu un tās tālāk pārdevusi par zemāku cenu, tādējādi radot sev papildus izdevumus un palielinot priekšnodokli. Nav arī nekādu citu šāda rakstura apsvērumu, kas ļautu secināt, ka pieteicēja ir izmantojusi vai guvusi fiskālas priekšrocības. Par fiskālu priekšrocību izmantošanu nav uzskatāma situācija, kad uzņēmums pamatoti savu apliekamo darījumu nodrošināšanai iegādājas un saņem preces no citām personām, norēķinās par tām, samaksājot arī pievienotās vērtības nodokli, un tā rezultātā rada jaunu ar nodokli apliekamu preci.

[8] Administratīvajā apgabaltiesā saņemts dienesta rakstveida paskaidrojums par pieteicējas apelācijas sūdzību, kurā norādīts, ka tiesa pilnīgi un objektīvi ir novērtējusi visus lietas apstākļus un pierādījumus, uzklausījusi gan procesa dalībnieku paskaidrojumus, gan uzaicinātos lieciniekus, objektīvi izvērtējot sniegtās liecības kopsakarā ar lietas materiāliem, kā arī pareizi iztulkojusi visas materiālās un procesuālās tiesību normas. Atšķirīgs pieteicējas viedoklis nevar būt par pamatu sprieduma atzīšanai par nepareizu. Tādēļ dienests, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādīto, lūdz pieteicējas apelācijas sūdzību un pieteikumu noraidīt.

[9] Apgabaltiesa atbilstoši Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmajai daļai administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[10] Rakstveida procesā pārbaudījusi lietas materiālus un novērtējusi lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[11] Pieteicēja apelācijas sūdzībā ir lūgusi lietu izskatīt mutvārdu procesā, lai dotu iespēju pieteicējai sniegt paskaidrojumus par auditā apstrīdētajiem darījumiem un uzdot dienesta pārstāvim jautājumus, kā arī pieprasīt papildus informācijas sniegšanu.

Šajā sakarā apgabaltiesa norāda, ka saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā. Tiesa, izvērtējot procesa dalībnieka motivētu lūgumu, var noteikt lietas izskatīšanu mutvārdu procesā.

Kā atzīts judikatūrā, lietas izskatīšana tiesas sēdē ir lietderīga gadījumos, kuros no lietā esošajiem dokumentiem nevar gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Šādos apstākļos personu uzklausīšana tiesas sēdē var sekmēt pareizu izskatāmā jautājuma izlemšanu. Savukārt, ja lietas materiāli ir pietiekami izskatāmā jautājuma izlemšanai, tad mutvārdu process parasti nav lietderīgs (sk., piemēram, *Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta 2014.gada 6.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-0034-14 6.punktu*).

Izvērtējot pieteicējas pamatojumu mutvārdu procesam, apgabaltiesa uzskata, ka konkrēto lietu nav nepieciešams izskatīt mutvārdu procesā, jo lietā esošie materiāli, tostarp procesa dalībnieku sniegtie paskaidrojumi, liecinieku liecības pirmās instances tiesas sēdē un rakstveidā sniegtie paskaidrojumi, kā arī pieteicējas argumentācija par lietas faktiskajiem apstākļiem pieteikumā, papildupaskaidrojumos un apelācijas sūdzībā ir pietiekama, lai lietu objektīvi izskatītu rakstveida procesā. Pieteicējai ir bijusi dota iespēja rakstveidā sniegt paskaidrojumus par auditā apstrīdētajiem darījumiem un rakstveidā pieprasīt papildu informācijas sniegšanu, ko pieteicēja ir izmantojusi. Tāpat pirmās instances tiesas sēdē pieteicējai ir bijusi iespēja uzdot jautājumus dienesta pārstāvim.

Tādējādi pieteicējas lūgums par lietas izskatīšanu mutvārdu procesā ir noraidāms.

[12] Administratīvā apgabaltiesa, novērtējot lietas faktiskos apstākļus un lietā iegūtos pierādījumus kopsakarā ar procesa dalībnieku sniegtajiem paskaidrojumiem un pieteicējas pieteikumā un apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem, kā arī pirmās instances tiesas sēdē sniegtajiem procesa dalībnieku paskaidrojumiem un liecinieku liecībām, atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, pirmās instances tiesas izdarītie secinājumi ir pareizi un pietiekami, tādēļ apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, atzīstot pirmās instances tiesas spriedumā sniegto pamatojumu par pilnībā pietiekamu, un atkārtoti izvērstāku argumentu izklāstu nenorāda.

[13] Attiecībā uz pieteicējas darījumiem ar SIA ,,Courland Therme" apgabaltiesa konstatē, ka dienests bija veicis pieteicējai pievienotās vērtības nodokļa auditu par pieteicējas darījumiem ar SIA „Courland Therme" 2010.gada janvārī – augustā, neatzīstot deklarēto darījumu faktisku esību (darījumu vērtība 132 127 lati un pievienotās vērtības nodoklis 27 746,73 lati). Dienests atzina, ka SIA „Courland Therme" vārdā noformētās preču pavadzīmes - rēķini par preču piegādi nav

atzīstami par attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē un attiecīgi par nodokļa rēķiniem, saskaņā ar kuriem pieteicēja būtu tiesīga atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam veikt priekšnodokļa atskaitījumus 27 746,73 latus, jo satur nepatiesu informāciju. Līdz ar to dienests ierobežoja pieteicējas tiesības kā priekšnodokli atskaitīt pievienotās vērtības nodokli, kas norādīts SIA „Courland Therme" pieteicējai izrakstītajos rēķinos. Saskaņā ar dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 14.oktobra lēmumu Nr.22.4.6/71139 pieteicējai saistībā ar minētajiem darījumiem tika aprēķināts valsts budžetā maksājamais pievienotās vērtības nodoklis, soda nauda un nokavējuma nauda, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis un saistībā ar to aprēķināta soda nauda.

Pieteicēja dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 14.oktobra lēmumu Nr.22.4.6/71139 daļā par papildu valsts budžetā aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem pārsūdzēja tiesā (administratīvā lieta Nr.A420652411). Ar Administratīvās apgabaltiesas 2015.gada 25.maija spriedumu atzīts, ka dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 14.oktobra lēmums Nr.22.4.6/71139 daļā par papildu valsts budžetā aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA „Courland Therme" ir tiesisks un pamatots. Apgabaltiesa atzina par pamatotu dienesta secinājumu, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Courland Therme" ir atzīstami par nenotikušiem un ka darījumiem ir fiktīvs raksturs. Apgabaltiesai neradās šaubas, ka pieteicēja zināja par to, ka iesaistās darījumos ar komersantu (SIA „Courland Therme"), kurš faktiski neveic saimniecisko darbību. Ar Augstākās tiesas 2015.gada 25.novembra rīcības sēdes lēmumu Nr.SKA - 1080/2015 atteikts ierosināt kasācijas tiesvedību par Administratīvās apgabaltiesas 2015.gda 25.maija spriedumu. Tādējādi ir pareizs dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 14.oktobra lēmums Nr.22.4.6/71139, ar kuru dienests atzina, ka SIA „Courland Therme" vārdā noformētās preču pavadzīmes - rēķini par preču piegādi nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta izpratnē un attiecīgi par nodokļa rēķiniem, saskaņā ar kuriem pieteicēja būtu tiesīga atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktam veikt priekšnodokļa atskaitījumus 27 746,73 latus, jo satur nepatiesu informāciju.

Pieteicēja 2010.gada peļņas vai zaudējumu aprēķina rindiņā „Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas" iekļāvusi darījuma summu, pamatojoties uz SIA „Courland Therme" izrakstītajiem rēķiniem 132 127 lati.

Dienests neatzina pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumus par darījumiem ar SIA „Courland Therme", jo dienests bija veicis pieteicējai pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2010.gada janvāri – augustu. Auditā nekonstatēja, ka preču piegādi veikusi SIA „Courland Therme".

Pirmās instances tiesa pamatoti atzina, ka, lai neatzītu pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumus par pieteicējas darījumiem ar SIA „Courland Therme", ir jākonstatē, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Courland Therme" par pārtikas preču piegādi nav notikuši, par ko pieteicēja zināja (vajadzēja zināt).

Saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu gada pārskatam ir jāsniedz patiess un skaidrs priekšstats par sabiedrības līdzekļiem, saistībām, finansiālo stāvokli, peļņu vai zaudējumiem un naudas plūsmu. Šā likuma 22.panta pirmā daļa secīgi noteic, 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.

Savukārt likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmajā daļā noteikts, ka nodokļa maksātāja apliekamais ienākums ir saskaņā ar Gada pārskatu likuma 11. un 12.pantu 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.

Tātad atbilstoši minētajām tiesību normām darījumu vērtība uzņēmuma ražošanas izmaksās iekļaujama vienīgi tad, ja attiecīgie darījumi ir faktiski notikuši un notikuši tieši ar rēķinā norādīto uzņēmumu.

Vienlaikus administratīvo tiesu judikatūrā atzīts, ka gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicēja darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu, ir jānoskaidro, vai pieteicējs ir iesaistījies krāpšanā ar nodokļiem (vai pieteicējs par to zināja vai tam vajadzēja zināt) (sk. *Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19.punktu, 2014.gada 20.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-44/2014 11.punktu*).

Augstākā tiesa ir atzinusi, ja nodokļu administrācijas lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokli un secinājums, ka darījumi faktiski nav notikuši, ir tiesisks, tas ņemams vērā, izvērtējot lēmumu daļā par uzņēmumu ienākumu nodokli (sk. *Augstākās tiesas 2007.gada 3.maija sprieduma lietā Nr.SKA-135/2017 11.3.apakšpunktu*).

Tātad, lai veiktu attiecīgās korekcijas uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinā, nepieciešams konstatēt tos pašus apstākļus, kas pārbaudāmi, vērtējot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Uzņēmuma peļņas vai zaudējumu aprēķinā ir pieļaujams iekļaut izmaksas tikai par faktiski notikušiem, nevis par juridiski noformētiem, bet reāli nenotikušiem darījumiem. Ja ir konstatējams, ka konkrēts darījums faktiski nav noticis, ar to saistītās izmaksas nevar atzīt un iekļaut peļņas vai zaudējumu aprēķinā. Uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanā ir būtiski pārliecināties, kas ir preces piegādātājs. Tikai zinot preces piegādātāju, ir iespējams pārliecināties, vai preces piegādes

darījums ir noticis. Konstatējot, ka nodokļa rēķinā norādītā persona preci nav piegādājusi, ir pamats uzskatīt, ka konkrētais darījums nav noticis.

Tā kā pirmās instances tiesa pamatoti atzina dienesta secinājumu, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Courland Therme" faktiski nav notikuši, kā arī dienests pievienotās vērtības nodokļa auditā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Courland Therme" 2010.gada janvārī – augustā, neatzina deklarēto darījumu faktisku esību, kā rezultātā arī atzina, ka SIA „Courland Therme" rēķini par preču piegādi nav atzīstami par attaisnojuma dokumentiem saskaņā ar kuriem pieteicēja būtu tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus 27 746,73 lati, jo rēķini satur nepatiesu informāciju, un pieteicēja zināja par to, ka iesaistās darījumos ar SIA „Courland Therme", kurš faktiski neveic saimniecisko darbību, kā arī to, ka tiesa lietā Nr.A420652411 atzina, ka dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 14.oktobra lēmums Nr.22.4.6/71139 daļā par papildu valsts budžetā aprēķinātajiem nodokļu maksājumiem saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA „Courland Therme" ir tiesisks un pamatots, apgabaltiesa atzīst, ka dienests pamatoti neatzina pieteicējas saimnieciskās darbības izdevumus par darījumiem ar SIA „Courland Therme" 132 127 lati.

[14] Papildus attiecībā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Jusal Services" apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējai cita starpā ir veikts audits par uzņēmumu ienākumu nodokli par 2012.gadu tostarp par tiem pašiem darījumiem, kas ir šajā lietā.

No dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 6.marta lēmuma Nr.22.8/L-10320 izriet, ka dienests konstatēja, ka pieteicējai par darījumiem no 2012.gada janvāra līdz 2012.gadam martam ar SIA „Jusal services" veikts arī pievienotās vērtības nodokļu audits. Dienests auditā secināja, ka pieteicējas noformētās pavadzīmes par margarīna, cukura un vanilīna piegādi 175 830,58 latu vērtībā nav atzīstamas par attaisnojuma dokumentiem un attiecīgi par pievienotās vērtības nodokļa rēķiniem, saskaņā ar kuriem pieteicēja būtu tiesīga veikt priekšnodokļa atskaitījumus. Tādējādi nav pamata pavadzīmēs norādītās preču vērtības 175 830,58 latu iekļaušanai pieteicējas 2012.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksās. Ņemot vērā, ka pievienotās vērtības nodokļa un uzņēmumu ienākumu nodokļa aprēķinus pamato vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti, kā arī ņemot vērā SIA „Jusal services" amatpersonas paskaidrojumus, veicot uzņēmumu ienākumu nodokļa auditu par tiem pašiem darījumiem, dienests atzina, ka nav pamata par pieteicējas deklarētajiem darījumiem ar SIA „Jusal services" izdarīt citus secinājumus kā pievienotās vērtības nodokļa auditā.

Ar dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 6.marta lēmumu Nr.22.8/L-10320 atzīts, ka saskaņā ar iepriekš veikto nodokļu auditu pieteicējai bija tiesības koriģēt 2012.gada pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas par apstrīdētajiem darījumiem, ko pieteicēja nav izdarījusi. Pieteicēja ir pārsūdzējusi dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 6.marta lēmumu Nr.22.8/L-10320. Ar Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 9.janvāra spriedumu (No Tiesu informātīvas sistēmas redzams, ka spriedums šajā lietā Nr.A420190915 stājies spēkā) dienesta ģenerāldirektores 2015.gada 6.marta lēmums Nr.22.8/L-10320 atzīts par tiesisku. Tātad dienests pamatoti samazināja peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas 2012.gadā. Tas savukārt nozīmē arī to, ka tiesa lietā Nr.A420190915 atzinusi, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Jusal services" faktiski nav notikuši un pieteicēja par to nevarēja nezināt, tādējādi noformētās pavadzīmes nav atzīstamas par grāmatvedības attainojuma dokumentiem. Ņemot vērā to, ka pievienotās vērtības nodokļa un uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinus pamato vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti, tad arī šīs pavadzīmes nav izmantojamas par grāmatvedības attaisnojuma dokumentiem arī priekšnodokļa atskaitīšanai.

[15] Nepamatota ir pieteicējas norāde uz to, ka tai nevarot liegt priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jo pieteicēja ir veikusi visas saprātīgās darbības un ieguvusi visu informāciju, ko tā objektīvi varēja iegūt darījumu slēgšanas brīdī par visiem darījumu partneriem – pārbaudījusi, ka piegādātāji ir reģistrēti komercreģistrā, ir pievienotās vērtības nodokļa maksātāji un tiem ir paraksttiesīgās personas.

Augstākā tiesa ir norādījusi, ka atsaukšanās uz formālu likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā paredzēto pienākumu izpildi un formāla minētajā tiesību normā noteikto priekšnosacījumu izpilde nenozīmē, ka nav konstatējama pieteicējas piedalīšanās darījumos ar mērķi izkrāpt nodokli (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2014.gada 23.oktobra lēmuma lietā Nr.SKA-478/2014 7.punktu*). Tāpēc, lai arī pieteicējas darījumu partneri darījumu laikā bija reģistrēti attiecīgajos valsts reģistros, par ko pieteicēja pārliecinājās darījumu slēgšanas brīdī, tas pats par sevi nedod pamatu secinājumam, ka pieteicēja ir ievērojusi priekšnodokļa atskaitīšanas prasības, jo lietā esošie pierādījumi liecina par pretējo.

[16] Administratīvā apgabaltiesa nepiekrīt tam, ka pieteicējai atbildība papildus aprēķināto nodokļu maksājumu veidā ir noteikta par tās tiešo darījumu partneru un to sadarbības partneru pieļautajiem nodokļu disciplīnas pārkāpumiem.

Apgabaltiesa vērš pieteicējas uzmanību, ka atbildība pieteicējai ir noteikta tikai par to, ka pati pieteicēja nav ievērojusi likuma ,,Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punkta prasības, atskaitot priekšnodokli par darījumiem, kas nav notikuši ar rēķinos norādīto uzņēmumu, un zinot par iesaistīšanos nepamatotā nodokļu samazināšanas plānā. Arī tālākie sadarbības partneri ir vērtēti tikai tamdēļ, lai noskaidrotu, vai tie varēja sniegt attiecīgos pakalpojumus pieteicējas tiešajam darījumu partnerim, lai tas secīgi šos pakalpojumus varētu sniegt pašai pieteicējai. Minētais izskaidrojams ar to, ka saskaņā ar likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 23.panta četrpadsmito daļu ikviens darījums ir jāvērtē ne tikai pēc tā juridiskās formas, bet arī pēc ekonomiskās būtības. Nepieskaroties pieteicējas tiešajam sadarbības partnerim, bet aprobežojoties tikai un vienīgi ar pieteicējas novērtējumu, faktiski ir neiespējami izvērtēt strīdus darījumu ekonomisko būtību.

Ievērojot šo apstākli, Administratīvā apgabaltiesa nesaskata pārkāpumus dienesta rīcībā, vērtējot uz pieteicējas darījumu partneriem SIA „IM Energy", SIA „Jusal Services", SIA „Anpro" un OU „Severinde" un tālākajiem sadarbības partneriem attiecināmo informāciju un izmantojot to administratīvā akta pamatošanā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību ,,Simantik" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 7.februāra lēmuma Nr.22.8/L-3965 atcelšanu.

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

Tiesnese referente S.Kanenberga

Tiesneses D.Makarova

A.Šteinberga