Lietas Nr. A420489312
Lietas arhīva Nr. AA43-0116-16/12

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016. gada 30. martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents K. Berķis,
tiesneši L. Paegļkalna un M. Vīgants

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību "/nosaukums A/" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012. gada 22. jūnija lēmuma Nr. 22.4.8/50222 atcelšanu daļā, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību "/nosaukums A/" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014. gada 20. marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – Dienests) veica SIA "/nosaukums A/" (turpmāk – pieteicēja) pievienotās vērtības nodokļa auditu par laika periodu no 2008. gada 1. janvāra līdz 2009. gada 31. decembrim un uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2008. gadu.

Ar Dienesta 2012. gada 7. februāra lēmumu Nr. 23.15/97 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis 168 812,15 lati, soda nauda 48 601,81 lati un nokavējuma nauda 37 111,36 lati, samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par 6880,13 latiem un saistībā ar to aprēķināta soda nauda 2064,04 lati, kā arī nomaksai budžetā aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis 24 612 lati, soda nauda 7383,60 lati un nokavējuma nauda 4910,09 lati. Ņemot vērā likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septītās daļas nosacījumus, pieteicējai pēc pārbaudes uzliktā soda nauda noteikta 29 024,73 latu apmērā.

Pieteicēja Sākotnējo lēmumu apstrīdēja Dienesta ģenerāldirektorei. Ar Dienesta ģenerāldirektores 2012. gada 22. jūnija lēmumu Nr. 22.4.8/50222 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts daļā par noteikto nepamatoti samazināto budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokļa summu 29 533,97 latiem, papildu nomaksai budžetā noteikto pievienotās vērtības nodokli 20 418,28 latiem, soda naudu 2041,83 latiem un nokavējuma naudu 3893,73 latiem, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokli 24 612 latiem, soda naudu 3691,80 latiem un nokavējuma naudu 4910,09 latiem. Pārējā daļā Sākotnējais lēmums atcelts.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[1.1] Pieteicēja 2008. gada janvāra-maija pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 29 533,97 latus, kā arī iekļāva peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītajās izmaksās 2008. gadā 164 078 latus saskaņā ar SIA "/nosaukums B/", SIA "/nosaukums C/" un SIA "/nosaukums D/" (iepriekš – SIA "/nosaukums E/") vārdā noformētajiem rēķiniem un 2009. gada februāra, maija, jūnija, augusta un novembra pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās kā priekšnodokli atskaitīja 175 692,28 latus saskaņā ar SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums G/" (iepriekš – SIA "/nosaukums H/"), AS "/nosaukums I/", un SIA "/nosaukums J/" vārdā noformētajiem rēķiniem.

[1.2] No pārbaudes materiāliem redzams, ka pieteicēja veica priekšnodokļa atskaitījumus 2008. gada janvārī 848,27 latu apmērā saskaņā ar SIA "/nosaukums B/" vārdā noformēto 2008. gada 23. janvāra pavadzīmi Nr. ACE 262078 par majonēzes "/nosaukums 1/" izgatavošanu un februārī – aprīlī 13 637,70 latus saskaņā ar SIA "/nosaukums C/" vārdā noformēto 2008. gada 26. februāra rēķinu-faktūru Nr. MV-080226/SS/1, 25. marta rēķinu-faktūru Nr. MV-080325/SS/1 un 22. aprīļa rēķinu-faktūru Nr. MV-080422/VL/1 par reklāmas pakalpojumu sniegšanu.

No lietas materiāliem konstatējams, ka pārbaudei uzrādīto SIA "/nosaukums B/" vārdā noformēto 2008. gada 23. janvāra pavadzīmi pakalpojuma sniedzēja vārdā saskaņā ar paraksta atšifrējumu parakstīja /pers. A/ un SIA "/nosaukums C/" vārdā noformētos 2008. gada februāra – aprīļa rēķinus-faktūras – /pers. B/. SIA "/nosaukums B/" amatpersona, kura parakstīja iepriekšminēto pavadzīmi, /pers. A/ neko par darījumiem ar pieteicēju paskaidrot nevarēja, kā arī uz pavadzīmes norādīto parakstu neatzina kā savējo. SIA "/nosaukums C/" amatpersona /pers. B/ Dienesta Finanšu policijas pārvaldei sniegtajos paskaidrojumos par sabiedrības saimniecisko darbību nevarēja neko paskaidrot.

Ņemot vērā minēto, ir pamats apgalvot, ka pieteicējas deklarētajos darījumos ar SIA "/nosaukums B/" un SIA "/nosaukums C/" nav identificējamas par darījumu atbildīgās personas, kā rezultātā apstrīdama minēto komercsabiedrību vārdā noformētajos dokumentos norādītās informācijas atbilstība faktiskajiem apstākļiem.

Turklāt SIA "/nosaukums B/" 2008. gada 23. maijā tika izslēgta no pievienotās vērtības nodokļa apliekamās personas

reģistra sakarā ar nepatiesas informācijas sniegšanu pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā, SIA "/nosaukums B/" struktūrvienība "Ražošanas cehs un noliktava" 2008. gada 16. janvārī tika likvidēta un 2008. gada janvārī SIA "/nosaukums B/" bija deklarēts tikai viens darba ņēmējs – /pers. A/. Līdz ar to secināms, ka pieteicējas deklarētajam darījumu partnerim nebija darbaspēka resursu, kā arī pakalpojumu sniegšanas vietas (ražošanas ceha), lai nodrošinātu norādīto pakalpojumu izpildi.

[1.3] 2008. gada 26. februārī starp pieteicēju un SIA "/nosaukums C/" tika noslēgts līgums Nr. MV020507 par produkcijas (pakalpojumu) reklamēšanu. SIA "/nosaukums C/" vārdā noformētos dokumentus ir parakstījusi sabiedrības amatpersona /pers. B/. Dienestam sniegtajā paskaidrojumā /pers. B/ norādīja, ka 2006. gadā dibināja sabiedrību, taču neko nevarēja paskaidrot par sabiedrības saimniecisko darbību, kā arī neatcerējās, kas veica grāmatvedības uzskaiti. Sakarā ar nepatiesas informācijas sniegšanu pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā, 2009. gada 10. februārī SIA "/nosaukums C/" no Dienesta ar pievienotās vērtības nodokļa apliekamo personu reģistra tika izslēgta. Savukārt Dienesta rīcībā esošā informācija norāda, ka sabiedrībai nebija materiāli tehniskās bāzes un darbaspēka resursu, lai nodrošinātu pieteicēju ar darījuma izpildi.

[1.4] No lietas materiāliem redzams, ka pieteicēja veica priekšnodokļa atskaitījumus 15 048 latus saskaņā ar SIA "/nosaukums E/" vārdā noformēto 2008. gada 29. februāra faktūrrēķinu Nr. 01-04 un 30. marta faktūrrēķinu Nr. 02-03, 30. aprīļa faktūrrēķinu Nr. 01-04 un 30. maija faktūrrēķinu Nr. 02-06 par kosmētisko remontdarbu, marķēšanas darbu, kā arī telpu tīrīšanas darbu veikšanu un teritorijas uzkopšanu objektā /adrese A/, kā arī /adrese B/ (2008. gada 23. janvāra līgums Nr. 2008/01-1), 6184,50 latus saskaņā ar SIA "/nosaukums F/" vārdā noformēto 2009. gada 27. februāra faktūrrēķinu Nr. 01-02/09 par profilaktisko remonta darbu un tehniskās apkalpes veikšanu "/nosaukums 1/" vairumtirdzniecības kompleksā /adrese B/ (2009. gada 14. janvāra līgums Nr. 01-01/2009), 4353,87 latus saskaņā ar SIA "/nosaukums J/" vārdā noformēto 2009. gada 31. augusta rēķinu Nr. 03-08/09 par telpu tīrīšanas pakalpojumiem pieteicējas objektā vairumtirdzniecības kompleksā /adrese B/ (2009. gada 2. jūlija līgums Nr. 01-07/2009) un 9879,91 latus par avansa maksājumiem saskaņā ar SIA "/nosaukums H/" vārdā noformēto 2009. gada 20. oktobra faktūrrēķinu Nr. 02/10 (2009. gada 19. oktobra līgums Nr. 2009-EV par reklāmas pakalpojumiem pārtikas produktu ar tirdzniecības marku "/nosaukums 1/" izstādēs).

Līgumus SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" vārdā parakstīja šo sabiedrību amatpersona /pers. C/. Atbilstoši paraksta atšifrējumam minētā persona parakstīja arī SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/" un SIA "/nosaukums H/" vārdā noformētos rēķinus, bet SIA "/nosaukums J/" vārdā noformēto rēķinu – sabiedrības amatpersona /pers. D/.

Izvērtējot iesniegtos dokumentus kopsakarā ar Dienesta rīcībā esošo informāciju, konstatēts, ka SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/" un SIA "/nosaukums J/" deklarētais saimniecības veids neatbilst apstrīdētajos rēķinos norādītajiem pakalpojumiem. Turklāt saskaņā ar SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/" un SIA "/nosaukums J/" Dienestam sniegtajiem ziņojumiem sabiedrībām nebija darbaspēka resursu darbu veikšanai rēķinos norādītajā apjomā.

[1.5] Izvērtējot pārbaudei iesniegtos SIA "/nosaukums H/" vārdā noformētos dokumentus, konstatēts, ka pieteicēja saskaņā ar 2009. gada 20. oktobra faktūrrēķinu Nr. 02/10 veiktos avansa maksājumus pamato ar 2009. gada 29. decembra pieņemšanas-nodošanas aktu (pielikums 2009. gada 19. oktobra līgumam Nr. 2009-EV), kurā norādīts, ka 2009. gada 19. oktobrī – 29. decembrī SIA "/nosaukums H/" veica tirdzniecības markas "/nosaukums 1/" pārtikas produkcijas reklāmu pārtikas preču starptautiskajās izstādēs. Papildus minētajā aktā norādīts, ka pieteicēja ir saņēmusi atskaites par izdarīto darbu un konstatējusi, ka reklāmas materiāli un to izveidojums atbilst līguma nosacījumiem. Savukārt pārbaudei nav iesniegta šāda atskaite par padarīto darbu vai citi veikto izdevumu apliecinošie dokumenti.

Līdz ar to izvērtējot pieteicējas grāmatvedības uzskaites reģistros un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās uzrādītos darījumus un ņemot vērā šo darījumu ekonomisko saturu un būtību, tiek secināts, ka lietā nav gūts apliecinājums apstrīdētajos dokumentos norādīto darījumu faktiskajai esamībai.

[1.6] Izvērtējot 2012. gada 20. aprīlī Dienestā iesniegtās pieteicējas dokumentu kopijas, secināms, ka minētajos dokumentos iekļautā informācija attiecībā uz deklarētajiem darījumiem ar SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" neapliecina ne attiecīgo sabiedrību spēju sniegt pakalpojumus, par kuriem noformēti apstrīdētie rēķini, ne arī reklāmas esamību.

Turklāt SIA "/nosaukums J/" amatpersona (no 2009. gada 15. jūlija līdz 6. oktobrim) /pers. D/ Dienestam 2010. gada 20. maijā sniegtajā paskaidrojumā noliedz saimnieciskās darbības veikšanu sabiedrībā.

SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" amatpersona /pers. C/ 2012. gada 13. janvāra paskaidrojumā nesniedza informāciju par sabiedrību darījumiem ar pieteicēju, norādot, ka iesniegs Dienestam dokumentus līdz 2012. gada 19. janvārim, taču līdz 2012. gada 7. februārim nav iesniedzis dokumentus, kā arī nav sniedzis paskaidrojumus.

[1.7] Ņemot vērā to, ka /pers. C/ nesniedza Dienestam paskaidrojumus par minēto sabiedrību darījumiem ar pieteicēju, kā arī darījumus apliecinošos dokumentus un auditā konstatētos faktus, tad auditā pamatoti tika izvērtēti ne tikai pieteicējas deklarētie darījumi ar sabiedrībām, bet arī minēto sabiedrību deklarētie darījumi.

Saskaņā ar Dienesta rīcībā esošo informāciju SIA "/nosaukums E/" ir veikusi priekšnodokļa atskaitījumus 2008. gada februārī – martā saskaņā ar SIA "/nosaukums K/" vārdā noformētiem rēķiniem, SIA "/nosaukums F/" 2009. gada februārī deklarēja priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar SIA "/nosaukums L/", SIA "/nosaukums J/" 2009. gada augustā deklarēja priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar SIA "/nosaukums N/" un SIA "/nosaukums H/" 2009. gada novembra priekšnodokļa atskaitījumus veica, deklarējot darījumus ar SIA "/nosaukums M/".

No SIA "/nosaukums K/", SIA "/nosaukums L/", SIA "/nosaukums N/" un SIA "/nosaukums M/" amatpersonu Uzņēmumu reģistram, Dienestam un Valsts policijai sniegtajiem paskaidrojumiem redzams, ka tās nav zinājušas par sabiedrību reģistrāciju uz viņu vārda, kā arī noliedza saimnieciskās darbības veikšanu minēto sabiedrību vārdā.

Tā kā šo sabiedrību amatpersonas noliedz jebkādu saimnieciskās darbības veikšanu, tādējādi nav identificējamas personas, kuras saskaņā ar Komerclikuma 221. panta pirmo daļu pārstāvēja minētās sabiedrības deklarētajos darījumos. Minētais ļauj secināt, ka šo sabiedrību vārdā tika veikta nelikumīga faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu dokumentu noformēšana.

Bez tam minētās sabiedrības pēc deklarēto darījumu noformēšanas izslēgtas no Dienesta ar pievienotās vērtības nodokļa apliekamo personu reģistra. Saskaņā ar Dienesta rīcībā esošo informāciju sabiedrību deklarētie darbības veidi neatbilst noformētajos dokumentos uzrādītajam darījuma aprakstam, sabiedrībām nav pietiekošu darbaspēka resursu norādīto pakalpojumu sniegšanai un Dienesta rīcībā nav informācijas par sabiedrību materiāli-tehnisko bāzi. Tātad ir apstrīdama šo sabiedrību saimnieciskās darbības veikšana.

[1.8] Ņemot vērā lietā esošos materiālus, Dienests konstatēja, ka pieteicēja nav ievērojusi likuma "Par grāmatvedību 2. un 7. panta, likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punkta, kā arī Gada pārskatu likuma 22. panta pirmās daļas nosacījumus, jo darījumi, par kuriem sagatavoti grāmatvedības attaisnojuma dokumenti, nav faktiski notikuši.

[2] Par Lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru tika atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums, pieteicēja iesniedza pieteikumu tiesā. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicējai netika nodrošinātas administratīvā procesā paredzētās tiesības iepazīties ar lietas materiāliem savu tiesību aizstāvībai. Turklāt Dienests balstās uz dokumentiem, kas nav iegūti atbilstoši administratīvam procesam, kā arī ir pretstatā Ministru kabineta noteikumiem par dokumentu noformēšanu un Valsts valodas likumam.

[2.2] Pieteicēja norāda, ka pretēji Lēmumā izteiktam viedoklim, tā ir ievērojusi grāmatvedības kārtošanas regulējošos normatīvos aktus, kā arī audita slēdzienā un Lēmumā nav minēti apstākļi, kas liecinātu, ka pieteicējas rīcībā ir saskatāma ļaunprātīga un krāpnieciska rīcība.

[2.3] Apstāklis, ka Dienests ir apšaubījis darījumu, nenozīmē, ka pierādījumu nasta ir pilnībā pārnesta uz personu, kura izmanto tiesības atskaitīt priekšnodokli. Ja pierādījumi, uz kuru pamata Dienests apšaubījis personas tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pamatoti un nekonstatē citus apstākļus, kas apstiprinātu iestādes lēmumā ietverto pamatojumu, tad nav pamata liegt personai tiesības atskaitīt priekšnodokli. Dienests nenorāda, kāpēc vienam pierādījumam no Dienesta puses dota priekšroka attiecībā pret citiem pierādījumiem. Dienests Lēmumu nebalsta uz faktiem vai dokumentiem, bet gan uz secinājumiem un subjektīvi saņemtiem paskaidrojumiem, kas daļā nebūtu piemērojami administratīvā procesā kā pierādījumi.

[2.4] Dienesta apšaubīto pievienotās vērtības nodokļa apliekamo darījumu 2008. gada 23. decembrī apliecina preču – pavadzīme rēķins Nr. ACE 26 2078 ar partneri SIA "/nosaukums B/", kur pēc pieteicējas pasūtījuma tiek izgatavota majonēze ar "/nosaukums 1/" preču zīmi. Šī darījuma un produkta esamību apliecina vairāki desmiti preču aprites lapas, darījumu partneru (mazumtirdzniecības veikalu) preču aprite, jo šī majonēze nonāca gandrīz ikkatrā Latvijas veikalā. Šie dokumenti apliecina darījuma faktu, taču Lēmumā tie pat nav analizēti.

[2.5] Apšaubīto darījumu ar SIA "/nosaukums C/" apliecina pieņemšanas-nodošanas akti un izpildīto darbu fiksācija, ar ko ir iepazīstināts Dienests. Darījuma apliecinošos dokumentus ir parakstījusi SIA "/nosaukums C/" valdes locekle /pers. B/. Nav gūti pierādījumi vai pat apgalvojumi, ka paraksts uz darījumu apliecinošiem dokumentiem nepieder /pers. B/.

Lēmumā norādīts, ka /pers. B/ ir faktiski bijusi šī uzņēmuma amatpersona, bet neatceras šo darījumu. Nav gūts pierādījums, ka šis darījums nav bijis, bet fiksēts fakts, ka šī darījuma izpildi nevar apliecināt ar amatpersonas paskaidrojumu.

[2.6] Darījumos ar SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" amatpersona /pers. C/ ir apliecinājis darījumus ar pieteicēju. Tas, ka /pers. C/ nav atkārtoti sniedzis paskaidrojumu, neapšauba sākotnēji sniegto skaidrojumu. Tāpat nav pamata apgalvot, ka šī amatpersona nav sadarbojusies ar Dienestu un šis apgalvojums nevar būt par pamatu darījuma apšaubīšanai no Dienesta puses. Tāpat likums neaizliedz amatpersonai darboties vairākās sabiedrībās un privātai sabiedrībai ir brīva izvēle noteikt veidu un sabiedrību, no kuras pirkt pakalpojumus.

[2.7] Pieteicēja ar iepriekš minētajiem darījuma partneriem ir ievērojusi visus priekšnodokļa atskaitījuma priekšnoteikumus. Ja visi priekšnoteikumi attiecībā uz priekšnodokļa atskaitīšanu ir izpildīti, tad citi apstākļi preču piegādē vai pakalpojuma sniegšanā nevar būt par pamatu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību ierobežošanai.

[2.8] Dienests savus slēdzienus ir balstījis, analizējot tā saucamās darījumu "ķēdes" ar trešajām personām, kas nav tieši saistītas ar pieteicēju. Pieteicēja nevar tiesiski iegūt vai pieprasīt informāciju par trešajām juridiskām vai fiziskām personām, par kuru esamību pieteicējai nav ziņu. Nav saprotams arī ne no Lēmuma, ne no audita materiāliem, kāpēc Dienests pieteicējas darījuma partneru saistību izpildi pamato un saista tieši ar tādiem uzņēmumiem kā SIA "/nosaukums K/", SIA "/nosaukums L/", SIA "/nosaukums N/" un SIA "/nosaukums M/". Turklāt likums nodokļu maksātājam neuzliek par pienākumu iegūt informāciju par personām, kas nav darījuma partneri.

[2.9] Likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktā noteikto priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību izmantošanai, lai konstatētu preces izmantošanu savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, būtisks ir personas nodoms to iegūt ar mērķi turpmāk izmantot saimnieciskajā darbībā. Visi apstrīdētie darījumi bija

nepieciešami un parasti pieteicējas saimnieciskai darbībai, un saistīti ar citiem darījumiem kopējā sabiedrības uzņēmējdarbībā.

[3] Dienests sniegtajos paskaidrojumos pieteikumu neatzīst, norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Dienests uzskata, ka pieteicēja papildus ar audita lietas materiāliem nav jāiepazīstina, jo lielāko daļu no šiem materiāliem veido pašas pieteicējas iesniegtie dokumenti un ziņas. Savukārt ar papildus lietā iegūtiem materiāliem pieteicējai 2012. gada 31. janvārī tika dota iespēja iepazīties, ko pieteikumā apliecina arī pieteicēja.

[3.2] Dienests noraida pieteicējas argumentu, ka tas ir nepamatoti konstatējis pieteicējas grāmatvedības vešanas neatbilstības normatīvajiem aktiem. Atbilstoši likuma "Par grāmatvedību" 2. un 7. panta nosacījumiem grāmatvedības attaisnojuma dokumentam jāatbilst faktiski notikušam darījumam un jāsniedz patiesa, salīdzināma, savlaicīga, nozīmīga, saprotama un pilnīga informācija par darījuma apstākļiem. Vērtējot lietas materiālus, Dienests no pieteicējas grāmatvedības dokumentiem šādu informāciju neguva. Attaisnojuma dokumentu izvērtējums, kā arī visi argumenti minētajam apgalvojumam norādīti Lēmumā.

[3.3] Pieteicēja norāda, ka Lēmumā nav noteikti apstākļi, kas liecinātu, ka pieteicēja būtu rīkojusies ļaunprātīgi vai krāpnieciski, līdz ar to pieteicējai nepamatoti tiek ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli, jo ir izpildījušies visi minētajā tiesību normā noteiktie priekšnosacījumi priekšnodokļa atskaitīšanai.

Dienests nepiekrīt pieteicējas argumentam, jo, izvērtējot lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, lietā iegūtos pierādījumus un darījumu partneru amatpersonu paskaidrojumus, pieteicējas grāmatvedības dokumentu noformēšanas un uzskaites kārtību, kā arī pieteicējas vestās dokumentācijas noformējuma trūkumu raksturu, Dienests izdarīja pamatotus secinājumus, ka pie lietā konstatētajiem apstākļiem pieteicējas darījumi ar SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" noformēti tādā saskaņotā veidā, lai iegūtu tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu un izvairītos no nodokļa nomaksas valsts budžetā.

Attiecībā par pieteicējas darījumiem ar SIA "/nosaukums B/" un SIA "/nosaukums C/" Dienests atkārto Lēmumā paustos argumentus.

[3.4] Pieteicēja piekrīt Dienesta konstatētajam, ka pieteicējas sadarbības partneriem SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" uz darījuma izpildes brīdi nav materiālu tehniskās bāzes, lai varētu nodrošināt uzņemto saistību izpildi pret pieteicēju, taču pieteicēja tai pašā laikā apgalvo, ka darījums ir reāli noticis, jo ir izpildītas visas normatīvajos aktos noteiktās prasības, lai iegūtu tiesības priekšnodokļa atskaitīšanai.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014. gada 20. marta spriedumu atcelts Lēmums daļā par pievienotās vērtības nodokli un uzņēmumu ienākuma nodokli saistībā ar pieteicējas darījumiem ar SIA "/nosaukums C/". Pārējā daļā pieteikums ir noraidīts. Spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[4.1] Likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punkts noteic, ka 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, kā arī tādu ārvalstīs veiktu darījumu nodrošināšanai, kuri būtu apliekami ar nodokli, ja tie tiktu veikti iekšzemē.

Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta pastāvīgajā judikatūrā atzīts, ka atbilstoši likuma jēgai, skatot likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktu kopsakarā ar 1. panta 9. punktu un 8. pantu, priekšnodokli var atskaitīt tikai par atbilstoši nodokļa rēķinam faktiski notikušu darījumu, kas atbilst visām minētajā normā norādītajām pazīmēm. 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.

[4.2] Novērtējot Lēmumā ietvertos Dienesta konstatējumus un secinājumus, audita ziņojuma saturu un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka lietā esošie pierādījumi pamato Dienesta secinājumu, ka pieteicējas darījums ar SIA "/nosaukums B/" nav noticis.

Faktu, ka darījumi nav notikuši Dienests pamatoja ar to, ka SIA "/nosaukums B/" valdes locekle /pers. A/ savos sniegtajos paskaidrojumos par sadarbību ar pieteicēju neko nevarēja paskaidrot, neatzina savu parakstu uz 2008. gada 23. janvāra preču pavadzīmes Nr. ACE 262078, kā arī neko nevarēja paskaidrot par līgumu – aktu Nr.3/310108, SIA "/nosaukums B/" 2008. gada 23. maijā tika izslēgta no pievienotās vērtības nodokļa apliekamās personas reģistra sakarā ar nepatiesas informācijas sniegšanu pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā, SIA "/nosaukums B/" struktūrvienība "Ražošanas cehs un noliktava" 2008. gada 16. janvārī tika likvidēta un 2008. gada janvārī SIA "/nosaukums B/" bija deklarēts tikai viens darba ņēmējs – /pers. A/.

Tiesa konstatē, ka SIA "/nosaukums B/" valdes locekle /pers. A/ savos paskaidrojumos pēc būtības nav noliegusi darījumus, bet paskaidrojumos norādījusi, ka neko neatceras. /pers. A/ apstiprināja, ka ir bijusi uzņēmuma valdes locekle un uzņēmums ir nodarbojies ar majonēzes ražošanu. Papildus /pers. A/ir paskaidrojusi, ka neko nezina par 2008. gada 23. janvāra preču pavadzīmi Nr. ACE 262078, neko par šo darījumu nevar paskaidrot un apliecināja, ka paraksts uz pavadzīmes nav viņas paraksts. Turklāt tas, ka viņa neko nav zinājusi par ieskaita darījumu ir acīm redzami, jo uz 2008. gada 31. janvāra līguma-akta par ieskaita darījumu Nr. 3/310108 nav SIA "/nosaukums B/" amatpersonas, kas parakstīja aktu, paraksta atšifrējuma, bet uz tā redzamais paraksts acīm redzami nav /pers. A/ paraksts.

Tiesa lietā konstatē starp pieteicēju un SIA "/nosaukums B/" 2005. gada 22. septembrī noslēgto sadarbības līgumu

par majonēzes izgatavošanu. Tāpat lietā ir apliecinājums tam, ka pieteicēja laika posmā no 2005. gada 23. septembra līdz pat 2008. gada 31. janvārim ir sadarbojusies ar SIA "/nosaukums B/", veicot pasūtījumus atbilstoši līguma noteikumiem. Uz 2008. gada 23. janvāra pavadzīmes Nr. ACE 262078 ir atzīme, ka majonēze ir transportēta ar SIA "/nosaukums O/" transportu un transportlīdzekļa vadītājs bija /pers. E/. Palešu uzskaites lapā ir norādīts, ka 2008. gada 23. janvārī SIA "/nosaukums O/" autovadītājs /pers. E/ ir pārvedis 13 paletes, kā arī no pievienotās tabulas (pielikums pie rēķina) ir redzams, ka 2008. gada 23. janvārī /pers. E/ ir nobraucis 205 km. Minētais nobraukums sakrīt ar pasūtītāja talonā fiksēto informāciju, no kuras ir redzams, ka attiecīgajā dienā /pers. E/ ir braucis no SIA "/nosaukums O/" uz SIA "/nosaukums A/", tad uz Tukumu, Pūres pagastu, Slampi un atpakaļ uz SIA "/nosaukums O/". Savukārt 2008. gada 23. janvāra preču pavadzīmē Nr. ACE 262078 kā preču izsniegšanas adrese ir norādīta Skibe, Bērzes pagasts, Dobeles rajons, bet saņemšanas vieta /adrese B/.

No iepriekš tiesas uzskaitītajiem pierādījumiem ir secināms, ka SIA "/nosaukums O/" transportlīdzekļa vadītājs nav braucis pēc kravas 2008. gada 23. janvārī uz rēķinā norādīto adresi un vedis preci pieteicējai. No transporta pakalpojumu sniedzēja dokumentiem ir izsecināms, ka sākotnēji transports ir ieradies pie pieteicējas un tad ir braucis līdz Slampei, no kuras ir atgriezies atpakaļ uz transportlīdzekļa uzņēmumu. Līdz ar to tiesa uzskata, ka lietā nav pierādījumu tam, ka 2008. gada 23. janvārī pieteicēja ir saņēmusi preces no SIA "/nosaukums B/".

Tiesa noraida pieteicējas argumentu šajā lietā, ka šī darījuma un produkta esamību apliecina vairāki desmiti preču aprites lapas, darījumu partneru (mazumtirdzniecības veikalu) preču aprite, jo šī majonēze nonāca gandrīz ikkatrā Latvijas veikalā. Tiesai norāda, ka Dienests ir atzinis par nenotikušu vienu konkrētu darījumu, taču tas nenozīmē, ka Latvijas veikalos apritē esošā majonēze ir saņemta šī konkrētā darījuma rezultātā.

Vērtējot visus minētos faktus kopsakarā, tiesa konstatē, ka pieteicējas darījums ar SIA "/nosaukums B/" nav noticis un pieteicēja prettiesiski ir atskaitījusi priekšnodokli par darījumu SIA "/nosaukums B/". Turklāt nav nozīmes tam, ka iepriekš pieteicējai ar minēto uzņēmumu ir bijusi ilgstoša sadarbība, jo tiesības atskaitīt priekšnodokli rodas par katru konkrētu darījumu, nevis balstoties uz pārējiem darījumiem, kurus nav pamata apšaubīt. Ņemot vērā to, ka Dienests pamatoti ir apšaubījis tieši šo konkrēto darījumu, bet pieteicēja nav spējusi pārliecinoši pierādīt, ka darījums faktiski ir noticis, tiesa atzīst, ka pieteicējai nav tiesību atskaitīt priekšnodokli par to.

Vienlaikus tiesa uzskata, ka pieteicēja nevarēja nezināt par to, ka darījums ar SIA "/nosaukums B/" faktiski nav noticis, jo pašas pieteicējas iesniegtie pierādījumi liecina par pretējo.

[4.3] Novērtējot Lēmumā ietvertos Dienesta konstatējumus un secinājumus, audita ziņojuma saturu un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka lietā esošie pierādījumi nepamato Dienesta secinājumu, ka pieteicējas darījums ar SIA "/nosaukums C/" nav noticis.

SIA "/nosaukums C/" valdes locekle /pers. B/ savos paskaidrojumos nenoliedza darījuma esamību ar pieteicēju, bet norādīja, ka neko nevar paskaidrot par SIA "/nosaukums C/" un citiem konkrēti uzskaitītiem darījumu partneriem, starp kuriem nav minēta pieteicēja. Līdz ar to lietā nav pierādījumu tam, ka pieteicējas darījumu partnera SIA "/nosaukums C/" amatpersona būtu noliegusi darījumu ar pieteicēju vai to neatceras, jo viņai nemaz nav uzdoti jautājumi par darījumu ar pieteicēju. Savukārt, tas, ka SIA "/nosaukums C/" 2009. gada 10. februāri ir izslēgta no Dienesta ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra, nenozīmē, ka 2008. gada februārī, martā un aprīlī uzņēmums neveica saimniecisko darbību un nevarēja sniegt pakalpojumu pieteicējai. Turklāt SIA "/nosaukums C/" valdes locekle /pers. B/ paskaidrojumā minēja, ka SIA "/nosaukums C/" ir nodarbojusies ar starpniecības pakalpojumiem, bet Dienests nav noskaidrojis, kas bija tas uzņēmums, kuru SIA "/nosaukums C/" nolīga, lai sniegtu pieteicējai reklāmas pakalpojumus. Ņemot vērā, ka Dienests nav noskaidrojis būtiskus apstākļus, kuriem ir nozīme darījuma faktiskās esamības novērtējumā, tad tiesa uzskata, ka nav pamata liegt pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar SIA "/nosaukums C/".

[4.4] Novērtējot, vai Dienests pamatoti ir konstatējis, ka pieteicējas darījumi ar SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" nav notikuši, tiesa konstatē turpmāk minēto.

Novērtējot Lēmumā ietvertos Dienesta konstatējumus un secinājumus, audita ziņojuma saturu un lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka lietā esošie pierādījumi pamato Dienesta secinājumu, ka pieteicējas darījumi ar minētajām komercsabiedrībām nav notikuši.

Tiesa tiesas sēdē uzklausīja SIA "/nosaukums E/" darījumu partnera SIA "/nosaukums K/" valdes locekli /pers. F/, kas liecināja, ka viņš nekad nav bijis SIA "/nosaukums K/" amatpersona, norādīja, ka minētais uzņēmums ir reģistrēts Uzņēmumu reģistrā bez viņa ziņas, kā arī apliecināja, ka nekad nav veicis nekādu uzņēmējdarbību SIA "/nosaukums K/" vārdā un nepazīst /pers. C/.

Novērtējot liecinieka sniegtās liecības, kopsakarā ar pārējiem lietas materiāliem, tiesai nerodas šaubas par to, ka pieteicēja faktiski pakalpojumus ir saņēmusi nevis no SIA "/nosaukums E/", bet no kāda cita, nenoskaidrota darījumu partnera. Proti, tā kā SIA "/nosaukums E/" vienīgais darījumu partneris SIA "/nosaukums K/" faktiski nevarēja sniegt pakalpojumus, tad arī attiecīgi neapstiprinās SIA "/nosaukums E/" un pieteicējas darījumu faktiskā norise.

SIA "/nosaukums F/" darījumu partneris bija SIA "/nosaukums L/". Lietas materiālos ir SIA "/nosaukums L/" valdes locekļa /pers. G/ paskaidrojums, kurā viņš norāda, ka minētais uzņēmums ir reģistrēts bez viņa ziņas. Ņemot vērā to, ka SIA "/nosaukums L/" bija deklarēts tikai viens darbinieks, kas vienlaikus bija arī uzņēmuma valdes loceklis, kā arī to, ka uzņēmums nav sniedzis Dienestam gada pārskatus un ir izslēgts no pievienotās vērtības nodokļa reģistra, jo nebija sasniedzams juridiskajā adresē, tiesa atzīst par pareizu Dienesta secinājumu, ka SIA "/nosaukums L/" nevarēja sniegt pakalpojumus SIA "/nosaukums F/". Secīgi arī SIA "/nosaukums F/" nevarēja sniegt attiecīgos pakalpojumus pieteicējai.

SIA "/nosaukums H/" darījumu partneris bija SIA "/nosaukums M/". Lietas materiālos ir SIA "/nosaukums M/" valdes

locekļa /pers. H/ paskaidrojums, kurā viņš norāda, ka nekad nav piedalījies minētā uzņēmuma saimnieciskajā darbībā, algu nav saņēmis un neko par šo uzņēmumu nezina. Tādejādi lietā nav gūts apstiprinājums tam, ka SIA "/nosaukums H/" sniedza pieteicējai reklāmas pakalpojumus.

SIA "/nosaukums J/" darījumu partneris bija SIA "/nosaukums N/". Lietas materiālos ir SIA "/nosaukums N/" valdes locekļa /pers. AC/ paskaidrojums, kurā viņš norāda, ka nekad nekādus darījumus uzņēmuma vārdā ar SIA "/nosaukums J/" nav veicis, nav parakstījis dokumentus, nav pilnvarojis nevienu rīkoties uzņēmuma vārdā, kā arī nekad nav saticis SIA "/nosaukums J/" amatpersonu. Līdz ar to lietā nav apstiprinājuma tam, ka SIA "/nosaukums J/" faktiski varēja sniegt pieteicējai reklāmas pakalpojumus. Tāpat arī SIA "/nosaukums J/" amatpersonas attiecīgajos laika posmos /pers. D/ un /pers. AD/ ir paskaidrojuši, ka nav veikuši darījumus uzņēmējsabiedrības vārdā. Tādejādi arī pieteicējas tiešā darījumu partnera amatpersonas ir noliegušas faktisko pakalpojumu sniegšanu pieteicējai.

Papildus faktu, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums H/" un SIA "/nosaukums J/" faktiski nav notikuši, apliecina tas, ka darījumu noformēšanas brīdī minētajām komercsabiedrībām nebija materiāltehniskās bāzes, bet tikai viens darba ņēmējs – /pers. C/, kā arī fakts, ka minētās komercsabiedrības tajā pašā laika periodā ir īstenojušas fiktīvus darījumus ar citiem darījumu partneriem, ko tiesa konstatēja iepriekš.

Tiesa noraida pieteicējas argumentu, ka /pers. C/ ir apliecinājis darījumus ar pieteicēju, jo /pers. C/ nav sniedzis informāciju vai dokumentus par minētajiem darījumiem, kā arī nav paskaidrojis minēto darījumu norises gaitu. Tas vien, ka /pers. C/ apstiprina to, ka darījumi ir notikuši, pats par sevi nav pierādījums tam, ka tas tieši tā faktiski ir bijis. Tiesa norāda, ka pārējie lietā iegūtie pierādījumi liecina par pretējo. Turklāt tiesai nav šaubu, ka pieteicēja zināja par darījumu fiktīvo raksturu, jo, pirmkārt, /pers. C/ bija vienīgā pieteicējas darījumu partneru amatpersona, otrkārt, pakalpojumi ir tādi, kurus nav iespējams sniegt uzņēmumam, kas nodarbina tikai vienu cilvēku un kura rīcībā nav materiāltehnisko resursu, treškārt, lietā nav iespējams noskaidrot, un pieteicēja nav norādījusi uz patieso pakalpojumu sniedzēju, kas faktiski veica darbus. Turklāt pieteicējas amatpersona jau ilgu laiku personīgi pazina /pers. C/, kas liek secināt par to, ka starp viņiem varēja pastāvēt vienošanās, kas ir vērsta uz nodokļu samazināšanas plāna īstenošanu. Līdz ar to tiesa uzskata, ka pieteicēja nevarēja nezināt par to, ka dokumenti ir noformēti ar uzņēmumiem, kas faktiski nav snieguši pieteicējai pakalpojumus.

[4.5] Tiesa uzskata, ka Dienests pamatoti samazināja pieteicējas peļņas un zaudējumu aprēķinā norādītās pārdošanas izmaksas par darījumiem ar SIA "/nosaukums B/" un SIA "/nosaukums E/", jo minētie darījumi nav notikuši ar nodokļu rēķinos norādītajiem darījumu partneriem. Savukārt par darījumu ar SIA "/nosaukums C/" peļņas un zaudējumu aprēķinā norādītās pārdošanas izmaksas ir samazinātas nepamatoti.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2014. gada 20. marta spriedumu daļā, ar kuru pieteikums noraidīts, pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību.

Pieteicēja nepiekrīt spriedumā norādītam argumentam, ka darījumi starp pieteicēju un SIA "/nosaukums B/", SIA "/nosaukums C/", SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/", SIA "/nosaukums H/" faktiski nav notikuši.

[5.1] Darījumu ar SIA "/nosaukums B/" apliecina pavadzīme Nr. ACE 2620748. SIA "/nosaukums B/" valdes locekles /pers. A/ paskaidrojumi ir vērtējami kritiski, līdz ar to nevar tikt uzskatīti par liecībām. Sadarbība ar SIA "/nosaukums B/" ilgst jau no 2004. gada, kā arī vēlāk sadarbojās ar SIA "/nosaukums P/", kurā darbojas vienas un tās pašas personas.

Nepamatots ir apgalvojums, ka darījums ir atzīstams par nenotikušu ieskaita vienošanās dēļ, uz kura nav /pers. A/ paraksts, jo ieskaita vienošanos paraksta grāmatveži.

[5.2] Tiesa ir norādījusi, ka pakalpojumi nav saņemti no iepriekš minētajiem uzņēmumiem, taču pieteicēja norāda, ka pakalpojumi ir saņemti un par tiem ir veikts norēķins, kā arī atskaitīts priekšnodoklis. Ja tiesa uzskata, ka darījumi nav notikuši, tad lietderīgi būtu bijis noskaidrot no kā pieteicēja ir saņēmusi pakalpojumus. Tiesa nav guvusi pilnu priekšstatu par šo uzņēmumu darbību un visiem sadarbības partneriem, kā arī pieteicējai nav informācija par to, vai Dienests ir veicis šo uzņēmumu auditu.

[5.3] Saistībā ar /pers. C/ vadītajiem uzņēmumiem pieteicējai ir bijusi sadarbība arī iepriekš, kurus, turklāt, ir auditējis Dienests. Nekādas piezīmes vai uzrēķinus par darījumiem ar šiem uzņēmumiem pieteicēja nav saņēmusi.

Ņemot vērā, ka pieteicēja ir saņēmusi pakalpojumus, kurus snieguši iepriekš minētie uzņēmumi, pieteicēja uzskata, ka nav un nevar būt pierādīts fakts, ka tā būtu piedalījusies ķēdes fiktīvos darījumos.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2014. gada 20. marta spriedumu daļā, ar kuru apmierināts pieteikums, Dienests iesniedza apelācijas sūdzību.

[6.1] Dienests nepiekrīt tiesas secinājumiem, jo tā nav vērtējusi pierādījumus kopumā, bet katru atsevišķi. Tiesa nav ievērojusi objektīvās izmeklēšanas principu, jo šajā gadījumā vairāki netiešie pierādījumi tikai kopumā sniedz pilnīgu izpratni par lietas faktiskajiem apstākļiem.

[6.2] Dienests norāda, ka iemesls SIA "/nosaukums C/" izslēgšanai no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra ir nepatiesas informācijas sniegšana pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā, kas savukārt liecina par darījumu simulatīvo raksturu. Tikai pēc informācijas izzināšanas, kas liecina par uzņēmuma rekvizītu izmantošanu faktiski neesošu darījumu noformēšanā, Dienests ir tiesīgs pieņemt lēmumu par tā izslēgšanu no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra.

[6.3] Dienests norāda, ka līgumu par reklāmas pakalpojumu sniegšanu pieteicēja ir noslēgusi ar komercsabiedrību, kuras deklarētais saimnieciskās darbības veids ir pārtikas produktu, dzērienu un tabakas nespecializētā vairumtirdzniecība.

Turklāt saskaņā ar līguma nosacījumiem, SIA "/nosaukums C/" apņēmās veikt pieteicējas produkcijas/ pakalpojumu reklamēšanu, aģentūras darba grupas vadītājai /pers. B/ bija jānosūta klientam informācija par darbu izpildes gaitu, SIA "/nosaukums C/" bija jāizstrādā reklāmas un izdevumu plāns, jāizgatavo reklāmas materiālus, ne audita, ne tā rezultātu apstrīdēšanas, ne arī tiesvedības gaitā pieteicēja nav iesniegusi līgumā norādītos plānus vai izstrādātos reklāmas materiālus.

Ņemot vērā iepriekš minēto, Dienests uzskata, ka ir pietiekams pamats pieteicējas un SIA "/nosaukums C/" darījumu faktiskās esamības apstrīdēšanai. Turklāt, nav šaubas, ka pieteicēja zināja par darījumu fiktīvo raksturu.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304. panta pirmo daļu lietas izskatīšana ir pabeigta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu kopsakarā ar apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Dienesta apelācijas sūdzība ir pamatota, pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota, bet pieteikums ir noraidāms pilnībā.

[9] Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai, šādā gadījumā Administratīvā procesa likuma 251. panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi pirmās instances tiesas sprieduma pamatojumu kopsakarā ar pieteicējas pieteikumā un apelācijas sūdzībā ietvertajiem argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā konstatētie faktiskie un tiesiskie apstākļi un uz tiem balstītie secinājumi attiecībā uz pieteicējas darījumu ar SIA "/nosaukums E/", SIA "/nosaukums F/", SIA "/nosaukums J/" un SIA "/nosaukums H/" un SIA "/nosaukums B/" fiktīvo raksturu ir pareizi, un pirmās instances tiesas spriedumā sniegtais pamatojums ir pilnībā pietiekams. Līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturto daļu, pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai šajā daļā un atkārtoti izvērstāku argumentu izklāstu nenorāda.

[10] Attiecībā uz pieteicējas strīdus darījumiem ar SIA "/nosaukums C/" no lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicēja 2007. gada 2. maijā ir noslēgusi līgumu par reklāmas pakalpojumu sniegšanu ar SIA "/nosaukums C/" *(lietas 1. sējuma 124.-126. lapa)*. Saskaņā ar minēto līgumu SIA "/nosaukums C/" ir izrakstījusi rēķinus par sniegtajiem reklāmas pakalpojumiem par kopējo summu 89 402,70 lati. Rēķini izrakstīti attiecīgi 2008. gada februārī, martā un aprīlī. Pieteicēja rēķinos ietverto pievienotās vērtības nodokli ir atskaitījusi kā priekšnodokli.

[11] Likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" *(redakcijā uz darījumu un deklarāciju iesniegšanas brīdi)* 10. panta pirmās daļas 1. punkts noteic, ka tikai 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.

Taču, lai iegūtu tiesības atskaitīt priekšnodokli, nav pietiekami, ka darījums ir noformēts atbilstoši likuma prasībām, jo nodokļu rēķinam jāatbilst faktiski notikušam darījumam, proti, darījumam jābūt arī faktiski notikušam gan pēc tā ekonomiskās būtības, gan juridiskā rakstura (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013. gada 7. maija sprieduma lietā Nr. SKA-14/2013 8. punktu, 2015. gada 5. oktobra lēmuma lietā Nr. SKA-746/2015 6. punktu)*.

[12] Izvērtējot pieteicējas deklarētos darījumus ar SIA "/nosaukums C/", apgabaltiesa nerod apstiprinājumu, ka iesniegtie nodokļu rēķini atbilstu faktiski notikušam darījumam.

Saskaņā ar pieteicējas noslēgto reklāmas pakalpojumu sniegšanas līgumu SIA "/nosaukums C/" apņēmās veikt pieteicējas produkcijas un/vai pakalpojumu reklamēšanu atbilstoši pieteicējas atsevišķi dotiem darba uzdevumiem. Lietā nav iesniegti atbilstoši līguma nosacījumiem pieteicējas doti darba uzdevumi SIA "/nosaukums C/". Savukārt pieteicējas apelācijas instancē tiesā iesniegtais darba uzdevums ir parakstīts 2007. gada 1. aprīlī, vēl pirms reklāmas līguma noslēgšanas *(lietas 5. sējuma 102. lapa)*.

Līguma 2. punktā noteikts, ka SIA "/nosaukums C/" no saviem darbiniekiem izveidos darba grupu, kura nodarbosies ar pieteicējas darba uzdevumu izpildi. Darba grupu vadīs /pers. B/. No lietas materiāliem nav gūstams apstiprinājums, ka šāda darba grupa jebkad ir tikusi izveidota. Nopratināta kā lieciniece, /pers. B/ ir liecinājusi, ka 2006. gadā ir nodibinājusi SIA "/nosaukums C/", nodarbojusies ar rūpniecības preču un pakalpojumu tirdzniecību, starpniecības pakalpojumu sniegšanu. Liecinieces darba pienākumos ietilpis darījuma partneru meklēšana, līgumu slēgšana un dokumentu parakstīšana. Savukārt pārējās divas darbinieces atbildējušas uz telefona zvaniem un noformējušas dokumentus *(lietas 2. sējuma 31.-33. lapa)*. /pers. B/ liecība nesatur norādes, ka viņai būtu jebkādas zināšanas reklāmas jomā, un, ka SIA "/nosaukums C/" darbība būtu kaut mazākā mērā bijusi saistīta ar reklāmas aģentūras darbību.

Pieteicēja lietas izskatīšanas gaitā nav sniegusi objektīvu, ekonomiski pamatotu un ticamu izskaidrojumu, kādēļ tā, būdama liela pārtikas preču vairumtirgotāja, ir uzticējusi reklāmas pakalpojumu sniegšanu uzņēmumam, par kura darbību reklāmas tirgū un spēju sniegt šādu specifisku pakalpojumu nav nekādu objektīvu ziņu.

Turklāt atbilstoši līguma 4. punktā noteiktajam, pieteicējai bija jāveic samaksa SIA "/nosaukums C/" par reklāmas un

izdevumu plānu izstrādāšanu, reklāmas materiālu izgatavošanu un citiem darbiem, kas veicami saskaņā ar darba uzdevumiem, vadoties no šīm darbībām patērētā laika daudzuma, saskaņā ar stundu tarifiem. Lietā nav iesniegti ne izstrādātie reklāmas materiāli, ne patērētā laika uzskaites dati, ne stundas tarifu likmes. Vienīgā lietā iesniegtā tāme ir par 2007. gada 1. aprīlī noformēto darba uzdevumu. Ņemot vērā, ka darba uzdevums un tāme ir sastādīti ar gada atšķirību, apgabaltiesa nepiešķir ticamību šajos dokumentos ietvertajai informācijai. Šādas neatbilstības darba uzdevuma un tāmes sastādīšanas laikā, apgabaltiesas ieskatā, liecina par to, ka šie dokumenti nav gatavoti pakalpojumu sniegšanas laikā, bet gan jau stipri vēlāk, ar mērķi radīt pierādījumus par darījumu norisi un maldināt tiesu.

Apelācijas instancē pieteicēja ir iesniegusi arī reklāmas izvietošanas grafikus. No šiem dokumentiem secināms, ka ir tikuši iepirkti raidlaiki un reklāmas laukumi dažādos medijos *(lietas 5. sējuma 54.-101. lapa)*. Taču saskaņā ar reklāmas līgumu, par citu personu pakalpojumu izmantošanu un preču iepirkšanu no tām, SIA "/nosaukums C/" bija jāiesniedz pieteicējai rēķini, kuros ir ietvertas preču vai pakalpojumu iepirkšanas izmaksas un atlīdzība par SIA "/nosaukums C/" darbu šo iepirkumu apkalpošanā. Lietā šādi rēķini nav iesniegti.

Izvērtējot iepriekš norādītos apstākļus to kopumā, apgabaltiesa atzīst, ka lietā ne vien nav ticamu un objektīvu pierādījumu par rēķinos norādītā reklāmas pakalpojuma saturu un tā saistību ar pieteicējas saimniecisko darbību, bet arī noskaidrotie fakti liecina par to, ka pieteicējas deklarētie darījumi ar SIA "/nosaukums C/" faktiski nav notikuši un ir noformēti vien nepieciešamie dokumenti, lai pieteicēja iegūtu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Deklarējot faktiski nesaņemto pakalpojumu un atskaitot par to priekšnodokli, pieteicēja ir rīkojusies acīmredzami krāpnieciski. Pieteicējai saskaņā ar likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" 10. panta pirmās daļas 1. punktu nebija tiesības atskaitīt priekšnodokli par šiem darījumiem.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību "/nosaukums A/" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012. gada 22. jūnija lēmuma Nr. 22.4.8/50222 atcelšanu.

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

Tiesnesis referents *(personiskais paraksts)* K. Berķis

Tiesnese *(personiskais paraksts)* L. Paegļkalna

Tiesnesis *(personiskais paraksts)* M. Vīgants