ECLI:LV:AT:2018:0710.A420599211.2.S

Lieta Nr. A420599211
SKA-51/2018
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Augstākā tiesa
SPRIEDUMS
Rīgā 2018.gada 10.jūlijā

Augstākā tiesa šādā sastāvā:
tiesnese Dzintra Amerika,
tiesnese Vēsma Kakste,
tiesnese Veronika Krūmiņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Skaners 3" pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 15.augusta lēmuma Nr. 22.4.6/55667 atcelšanu, sakarā ar SIA „Skaners 3" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 18.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) veica pieteicējai SIA „Skaners 3" komplekso nodokļu auditu, kura rezultātā pieteicējai papildus nomaksai budžetā aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis, uzņēmuma ienākuma nodoklis, ar šiem nodokļiem saistītā nokavējuma un soda nauda, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis un saistībā ar to aprēķināta soda nauda. Administratīvais process iestādē noslēdzās ar dienesta 2011.gada 15.augusta lēmumu Nr. 22.4.6/55667.

[2] Pieteicēja iesniedza administratīvajā tiesā pieteikumu par minētā lēmuma atcelšanu.

Izskatot lietu apelācijas kārtībā, Administratīvā apgabaltiesa ar 2016.gada 18.janvāra spriedumu, pievienojoties rajona tiesas sprieduma motivācijai, pieteikumu noraidīja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Lietā tiek apšaubīti pieteicējas darījumi ar SIA „DTLS", SIA „Ego Apavi", SIA „IC 7", SIA „Oksideja", SIA „RPM Būvfirma", SIA „Romeg Serviss" un SIA „Alelat", par kuriem pieteicēja atskaitījusi priekšnodokli.

[2.2] Izvērtējot lietā esošus pierādījumus, tostarp pavadzīmēs iekļauto informāciju un darījumos iesaistīto personu liecības, secināms, ka viss konstatētais kopsakarā liek apšaubīt to, ka darījumi ar minētajiem darījuma partneriem pieteicējai patiesi notikuši. Proti, gan dokumentos esošā informācija, gan darījumos iesaistīto personu liecības liecina, ka pavadzīmēs norādītie metāllūžņi pieteicējai netika piegādāti. Sabiedrību rekvizīti ir izmantoti faktiski nenotikušu darījumu noformēšanai un attiecīgi ieraksti pieteicējas grāmatvedības reģistros izdarīti, izmantojot nepatiesu informāciju saturošas pavadzīmes.

[2.3] Ikvienam nodokļa rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušam darījumam. Tādējādi priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības pastāv tikai tad, ja darījums ir faktiski noticis. Gadījumā, ja dienests pamatoti apšauba, vai darījums ir faktiski noticis, personai, kas izmanto tiesības atskaitīt priekšnodokli, ir jāpierāda likumā noteikto priekšnoteikumu esība, proti, tai jāspēj pierādīt, ka darījums ir faktiski noticis.

Pierādījumus, kas šaubas par darījumu faktisko neesību varētu novērst, pieteicēja nav iesniegusi. Dokumenti, kas iesniegti darījuma pamatošanai, satur nepatiesu informāciju, turklāt tādu, kura nedod iespēju darījumam izsekot. Pieteicējas pārstāves paskaidrojumi, tāpat kā pieteicējas bijušās amatpersonas /pers. A/ sniegtie paskaidrojumi dienestam un liecības tiesas sēdē, kā arī metāllūžņu pieņēmēja /pers. B/ sniegtās liecības tiesas sēdē ir vispārīgas, tās sniedz ieskatu tikai par metāllūžņu pieņemšanas procesu kopumā, bet nesniedz informāciju, kas raksturotu konkrētos darījumus, konkrētos piegādātājus un konkrētās piegādes. Neapšaubāmi, ka, ņemot vērā pieteicējas uzņēmuma darbības specifiku, katru piegādātāju un katru preču piegādi uzņēmuma amatpersonai un darbiniekiem atcerēties nav iespējams, taču nodokļu maksātājam ir pienākums gādāt, lai pēc tā grāmatvedības dokumentiem varētu precīzi identificēt katru darījumu un pilnībā tam izsekot, līdz ar to tieši nodokļu maksātājam pašam ir jārūpējas, lai informācija dokumentos būtu atspoguļota pareiza un pilnīga, kā arī, lai tā rīcībā būtu visi darījumu pamatojošie dokumenti.

Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu saglabājas tikai tad, ja nepastāv krāpnieciska vai ļaunprātīga rīcība. Lietā konstatētie faktiskie apstākļi liecina par saskaņotu rīcību darījumu noformēšanā, kas nevar tikt panākta citādāk, kā darījumos iesaistītajiem dalībniekiem vienojoties. Izvērtējot lietā konstatētos apstākļus, tostarp metāllūžņu piegādes apjomus un it kā nejaušās sakritības un pieļautās kļūdas, noformējot dokumentus, secināms, ka šādu apstākļu nejauša sakritība nav iespējama. Šo apstākļu kopums liecina par to, ka pieteicēja pati ir iesaistījusies faktiski nenotikušos darījumos.

Pieteicējas tiešo līdzdalību krāpnieciskajos darījumos apliecina arī pieteicējas darījumu partneru amatpersonu liecības kriminālprocesa ietvaros, kā arī lēmums par pieteicējas amatpersonas saukšanu pie kriminālatbildības.

[3] Pieteicēja iesniegusi kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu, pamatojot to ar turpmāk minētajiem argumentiem.

Faktiski neesoši darījumi ir jānošķir no prettiesiski veiktiem darījumiem, kas izpaužas kā darījumu partneru iespējami prettiesiska rīcība. Nodokļa maksātājam nevar tikt liegtas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, ja īstenotas iespējamas krāpniecības faktā tieši nepierāda pievienotās vērtības nodokļa rēķina saņēmēja līdzdalību vai arī tā apzinātu iesaistīšanos.

Vērtējot pieteicējas apzinātu krāpniecisku rīcību, tiesa nepamatoti ir balstījusies uz atsevišķiem krimināllietas materiāliem lietā, kurā vēl nav stājies spēkā tiesas nolēmums. Tādējādi šajā lietā esošus materiālus tiesa varēja ņemt vērā tikai kā informatīvu materiālu, nevis kā pierādījumu lietā.

Ņemot vērā, ka par pierādījumu lietā varētu kļūt tikai spēkā stājies nolēmums krimināllietā, tiesa nepamatoti ir noraidījusi pieteicējas lūgumu apturēt

tiesvedību administratīvajā lietā, līdz tiek izlemta attiecīgā krimināllieta.

[4] Dienests paskaidrojumā par pieteicējas kasācijas sūdzību norādījis, ka tā nav pamatota.

Motīvu daļa

[5] Pieteicēja kasācijas sūdzībā atsaukusies uz Eiropas Savienības Tiesas un Augstākās tiesas atziņām, ka priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir atsakāmas tikai tad, ja uz objektīvu pierādījumu pamata tiek atzīts, ka nodokļu maksātāja atsaukšanās uz šīm tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga. Tāpat pieteicēja uzsver, ka par objektīviem pierādījumiem, kas liecinātu par nodokļu maksātāja (pieteicējas) ļaunprātību nevar atzīt ar darījumu partneri saistītus apstākļus, bet gan paša nodokļu maksātāja pārkāpumus.

[6] Izskatāmajā lietā tiesa uz lietā iegūto pierādījumu un to novērtējuma pamata ir secinājusi, ka darījums vispār nav noticis (pieteicēja nav saņēmusi preces). Savukārt pieteicēja iepriekš minēto argumentu ir izvirzījusi, nekādi to nesasaistot ar sprieduma motīviem un nenorādot, kā izpaužas tiesas spriedumā ietvertās pierādījumu analīzes nepareizība. Šādos apstākļos pieteicējas kasācijas sūdzības argumenti, ka nav pierādīta pieteicējas ļaunprātība un apzināta iesaiste neesošu darījumu noformēšanā, ir nepamatoti.

Tiesa pareizi norādījusi, ka, nesaņemot preces, pieteicēja nevarēja nezināt, ka ir iesaistījusies faktiskajiem apstākļiem neatbilstošu darījumu noformēšanā. Ņemams vērā, ka atšķirībā no līdzīgām lietām, kurās nodokļu maksātājs var nezināt par darījumu partnera fiktīviem darījumiem ar tā darījumu partneriem (tālākā ķēdē), izskatāmajā lietā par nenotikušu atzīts pašas pieteicējas darījums ar tās tiešo darījuma partneri. Tā kā labticīga darījuma dokumentu noformēšana par neesošu darījumu faktiski nav iespējama, ir konstatējama (atzīstama) pieteicējas apzināta rīcība, tādēļ detalizēta nodokļu maksātāja (pieteicējas) ļaunticības pamatošana šādos gadījumos nav nepieciešama.

[7] Šajā gadījumā tiesa atzina, ka strīdus darījumi nav notikuši. Tiesa to atzina, pamatojoties uz lietā esošajiem pierādījumiem, galvenokārt vērtējot tās liecinieku liecības, procesa dalībnieku paskaidrojumus un citus materiālus, kas iegūti attiecīgās administratīvās lietas ietvaros. Savukārt apgabaltiesas atsauce uz kriminālprocesā iegūtajām liecībām šajā gadījumā tika izmantota vienīgi kā pastiprinājums konstatējumam par pieteicējas acīmredzamo iesaisti fiktīvos darījumos. Turklāt, tā kā šajā lietā ir pietiekami pierādījumi par pieteicējas apzinātu iesaisti fiktīvos darījumos, tad šādai apgabaltiesas norādei nav izšķirošas ietekmes uz minētā fakta pierādīšanu.

Turklāt Augstākā tiesa savā praksē vairākkārt ir norādījusi, ka gan personas iestādē sniegtie paskaidrojumi, kas iegūti, noskaidrojot lietā būtiskos faktiskos apstākļus, gan citā procesā iegūtās liecības administratīvajā lietā tiesā ir pieļaujami kā rakstveida pierādījumi (*Augstākās tiesas 2005.gada 13.septembra sprieduma lietā Nr. SKA-235/2005 (C27234703) 12.1.punkts, 2016.gada 6.septembra rīcības sēdes lēmums lietā Nr. SKA-1256/2016 (A420335214) 7.punkts*). Apstāklis, ka kriminālprocesā iegūtie pierādījumi vēl nav pārbaudīti tiesā Kriminālprocesa likumā noteiktajā kārtībā, nav šķērslis pierādījumu pieļaujamībai administratīvajā lietā. Tiesa pati administratīvās lietas ietvaros izvērtē minēto pierādījumu nozīmi būtisko faktu pierādīšanā administratīvās lietas ietvaros. Abi procesi (kriminālprocess un administratīvais process) ir patstāvīgi un nav atkarīgi viens no otra, tostarp attiecībā uz iegūto pierādījumu novērtējumu. Tādējādi tiesa šajā gadījumā nebija ierobežota pieļaut un vērtēt kriminālprocesa ietvaros iegūtos pierādījumus.

Turklāt norādāms, ka citu personu iespējamā saukšana pie krimināltiesiskās atbildības vai kriminālprocesā izdarītie secinājumi saistībā ar tiem pašiem darījumiem nav šķērslis, lai atzītu pieteicējas nodokļu saistības pret valsti administratīvajā lietā. Izskatot administratīvo lietu, administratīvā tiesa var ņemt vērā kriminālprocesā noskaidrotos faktus, kas izriet, piemēram, no liecinieku liecībām par strīdus darījumiem. Taču, kā jau minēts iepriekš, administratīvā tiesa ir tiesīga šos faktus novērtēt patstāvīgi, negaidot kriminālprocesa rezultātu, jo attiecīgajās lietās noskaidrojamie apstākļi un pārbaudes priekšmets atšķiras. Līdz ar to tiesai nebija pienākuma apturēt tiesvedību.

[8] Ievērojot iepriekš minēto, Augstākā tiesa atzīst, ka kasācijas sūdzības argumenti nevar kalpot par pamatu apgabaltiesas sprieduma tiesiskuma apšaubīšanai, un tā atcelšanai nav pamata.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta pirmās daļas 1.punktu un 351.pantu, Augstākā tiesa

nosprieda

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 18.janvāra spriedumu, bet SIA „Skaners 3" kasācijas sūdzību noraidīt.
Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesnese Dz. Amerika

Tiesnese V. Kakste

Tiesnese V. Krūmiņa