Lietas Nr. A420347413
Lietas arhīva Nr. A42-03474-13/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 11.decembrī

Administratīvā rajona tiesa

šādā sastāvā: tiesnese D.Makarova,

piedaloties pieteicējas SIA„NIKARS" pārstāvim /pers. C/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. D/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA„NIKARS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 6.marta lēmuma Nr.22.8/L-6573 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Starptautisko darījumu pirmās kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 7.septembra lēmums Nr.23.25/1069.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – Dienests) Nodokļu kontroles pārvaldes Starptautisko darījumu pirmā kontroles daļa no 2011.gada 8.novembra līdz 2012.gada 7.septembrim pieteicējai SIA „NIKARS" veica pievienotās vērtības nodokļa auditu par 2010.gada septembri – 2011.gada augustu, iedzīvotāju ienākuma nodokļa un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu auditu par 2010.gada septembri – 2011.gada jūniju un uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2010.gadu.

Ar Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Starptautisko darījumu pirmās kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2013.gada 7.septembra lēmumu Nr.23.25/1096 (turpmāk– lēmums par audita rezultātiem) pieteicējai papildus nomaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis Ls59528,4, soda nauda Ls17868,52, nokavējuma nauda Ls1428,68, uzņēmumu ienākuma nodoklis Ls2009, soda nauda Ls602,7 un nokavējuma nauda Ls175,79, kā arī samazināta no budžeta atmaksājamā pievienotās vērtības nodokļa summa par Ls23056,14 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls6869,78, kā arī samazināti 2010.gada zaudējumi par Ls12 481.

Nepiekrītot lēmumam par audita rezultātiem, pieteicēja to apstrīdēja. Ar Dienesta 2013.gada 6.marta lēmumu Nr.22.8/L-6573 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atcelts lēmums par audita rezultātiem daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto uzņēmumu ienākuma nodokli Ls1500, soda naudu Ls450 un nokavējuma naudu Ls131,25. Pārējā daļā lēmums par audita rezultātiem atstāts negrozīts.

Pārsūdzētajā lēmumā norādīti šādi argumenti un apsvērumi:

[1.1] Pieteicēja, pamatojoties uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktu, 2010.gada septembrī – decembrī ir veikusi priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās pievienotās vērtības nodokļa summas, izmantojot SIA„NESTE Latvija" izrakstītos rēķinus. Audita laikā noskaidrots, ka pieteicējas darbinieki, kas norādīti pieteicējas noformētajās ceļazīmēs par braucieniem ar pieteicējas transportlīdzekļiem norādītajos periodos, ir atradušies atvaļinājumos, tiem ir bijusi darbnespēja vai tie atradušies citā prombūtnē. Šīs personas nav iesniegušas avansa norēķinus par izmantoto degvielu. Pieteicējas grāmatvede paskaidroja, ka attiecīgajos datumos braucienus veica citi pieteicējas darbinieki, taču tam apstiprinoši dokumenti netika iesniegti. Tādējādi Dienests secināja, ka pieteicēja SIA„NESTE Latvija" rēķinos norādītās preces nav izmantojusi savā saimnieciskajā darbībā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tāpēc samazināja no budžeta atskaitāmo priekšnodokli par Ls470,61, kā arī par SIA„NESTE Latvija" rēķinos norādīto degvielas vērtību Ls6707,71 samazināja pieteicējas ražošanas izmaksas.

[1.2] Audita laikā konstatēts, ka pieteicēja 2011.gada augusta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā ar pievienotās vērtības nodokli 0 procentu likumi apliekamo darījumu vērtībā uzrādījusi preču piegādes Ls373245,15 apmērā Igaunijas uzņēmumam *OU „Kauba Partner"*.

Lai preču piegādēm Eiropas Savienībā varētu piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi, atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmajai daļai nepieciešams konstatēt, ka preces ir nosūtītas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, un to apstiprina preču piegādātāja rīcībā esošie preču pavaddokumenti.

Konkrētajā gadījumā Dienests nav konstatējis, ka pieteicēja faktiski ir nosūtījusi rēķinos norādītās preces Igaunijas uzņēmumam. Lai arī pieteicēja ir uzrādījusi rēķinus, un Igaunijas uzņēmuma pārstāvis paskaidrojumos preču saņemšanas faktu apstiprinājis, Dienests secinājis pretējo. Tam kā pamatojums norādīti vairāki apstākļi un pierādījumi – gan pieteicējas paskaidrojumi un Igaunijas uzņēmuma *OU „Kauba Partner"* valdes locekļa paskaidrojumi un pretrunas tajos, gan tas, ka rēķinos norādītās preces nevarēja tikt uzglabātas rēķinos norādītajā adresē, jo to neapstiprina šajā adresē esošās noliktavas īpašnieks, gan tas, ka rēķinos un starptautiskajās transporta pavadzīmēs norādītie transportlīdzekļi un to vadītāji nevarēja veikt preču piegādes rēķinos norādītajos datumos, jo atradās citās valstīs, pildot darba uzdevumus, vai arī bija prombūtnē, gan pretrunas dokumentos norādītajos transportlīdzekļu odometra rādītājos un to faktiskajos rādītājos, gan arī tas, ka Igaunijas uzņēmums *OU „Kauba Partner"* neveic saimniecisko darbību un ir izslēgts no ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistra, savukārt pret tā amatpersonu ierosināta kriminālliieta par apzināti nepatiesas informācijas sniegšanu.

Dienesta ieskatā minēto apstākļu kopums nepārprotami norāda uz to, ka pieteicēja rēķinos norādītās preces nav piegādājusi uz citu Eiropas Savienības valsti un tāpēc konkrētajiem darījumiem pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi ir piemērojusi nepamatoti, tāpēc budžetā ir maksājams pievienotās vērtības nodoklis Ls82113,93.

[1.3] Audita laikā konstatēts arī tas, ka pieteicēja saskaņā ar 2009.gada 8.septembra un 2010.gada 26.janvāra pirkuma līgumu ar atlikto maksājumu iegādājās transportlīdzekli LEXUS RX 450H un TOYOTA LAND CRUISER V8. Savukārt 2010.gada 8.februārī pieteicēja noslēdza līgumu par šo transportlīdzekļu iznomāšanu ar izpirkuma tiesībām. Dienests secināja, ka minētie transportlīdzekļi atzīstami par reprezentatīviem viegliem automobiļiem, kas nav iegādāti pārdošanai, jo tie tiek ekspluatēti, līdz ar to ir paredzēti iznomāšanai u.tml. ilgāk par vienu gadu. Tā rezultātā Dienests veica korekcijas un palielināja pieteicējas ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu par izdevumiem, kas saistīti ar šo transportlīdzekļu ekspluatāciju, uzturēšanu un procentu maksājumiem.

[1.4] Ņemot vērā iepriekš norādīto, Dienests atzina, ka audita rezultātā pieteicējai pamatoti papildus nomaksai budžetā noteikts pievienotās vērtības nodoklis Ls59528,4, nokavējuma nauda Ls1428,68 un soda nauda Ls17868,52, uzņēmumu ienākuma nodoklis Ls509, nokavējuma nauda Ls44,54 un soda nauda Ls152,7, kā arī pamatoti samazināts no budžeta atmaksājamais pievienotās vērtības nodoklis par Ls23056,14 un saistībā ar to aprēķināta soda nauda Ls6869,78. Dienests secināja, ka pieteicējai arī pamatoti samazināti 2010.gada zaudējumi par Ls12481.

[2] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam daļā, ar kuru atstāts negrozīts lēmums par audita rezultātiem, pieteicēja 2013.gada 10.aprīlī vērsās administratīvajā tiesā, lūdzot atcelt pārsūdzēto lēmumu. Pieteikums ir motivēts ar šādiem argumentiem:

[2.1] Dienestam nebija pamata samazināt pieteicējas atskaitāmo priekšnodokli par degvielas iegādi no SIA„NESTE Latvija", jo, lai arī pieteicējas rīcībā nav degvielas iegādes čeku, darījumus apstiprina SIA„NESTE Latvija" izrakstītie pārskati.

[2.2] Tāpat ir nepamatots Dienesta secinājums, ka pieteicējai nebija tiesību piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi piegādēm Igaunijas uzņēmumam, jo pieteicēja ir izrakstījusi rēķinu par preču piegādēm, Igaunijas uzņēmums uz preču piegādes brīdi bija pievienotās vērtības nodokļa maksātājs, un šā uzņēmuma pārstāvis apstiprina preču saņemšanas faktu. Tātad iestājas abi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmās daļas nosacījumi. Turklāt pieteicējas rēķini ir noformēti atbilstoši normatīvo aktu prasībām, un Igaunijas uzņēmums savos grāmatvedības dokumentos, kā arī pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās ir atspoguļojis preču saņemšanu no pieteicējas. Tā kā Igaunijas uzņēmums ir deklarējis darījumus ar pieteicēju, nav pamatots Dienesta secinājums, ka par darījumu faktisko neesību liecina Igaunijas uzņēmuma pārstāvja /pers. J/ *(/pers. J/)* sniegto paskaidrojumu pretrunīgums. Turklāt pēc audita pabeigšanas pieteicēja vērsās pie Igaunijas uzņēmuma pārstāvja /pers. J/ ar lūgumu sniegt detalizētu paskaidrojumu par darījuma faktiskajiem apstākļiem, kas arī tika izdarīts. Dienests šo paskaidrojumu nav ņēmis vērā. Savukārt Dienesta konstatētie pārkāpumi pārvadātājas SIA „Alitrans" transportlīdzekļu odometra rādītājos, kā arī šā uzņēmuma darbinieku paskaidrojumi nevar būt par pamatu liegt pieteicējai piemērot 0 procentu likmi preču piegādēm uz citu dalībvalsti. Turklāt Dienests nav ņēmis vērā, ka SIA „Alitrans" darbinieki, transportlīdzekļu vadītāji, apstiprināja preču piegādes uz Igauniju. Faktiski Dienests liedzis pieteicējai piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi tāpēc, ka Igaunijas uzņēmuma amatpersona neesot varējusi sniegt detalizētu paskaidrojumu par preču piegādes apstākļiem, taču pieteicēja par to atbildību nevar uzņemties.

Pieteicēja arī uzskata, ka Dienesta izdarītie secinājumi par pieteicējas darījumu neesību ar Igaunijas uzņēmumu *OU„Kauba Partner"* ir pretrunā esoši ne vien Latvijas administratīvo tiesu, bet arī Eiropas Cilvēktiesību tiesas un Eiropas Savienības Tiesas praksei, atbilstoši kurai nepieciešams konstatēt pieteicējas krāpniecisko rīcību, ko Dienests attiecībā uz pieteicēju nav konstatējis. Dienests arī nav ņēmis vērā, ka, uzliekot pieteicējai pienākumu maksāt par preču piegādēm Igaunijas uzņēmumam, par vienu un to pašu darījumu nodoklis tiek iekasēts dubulti, jo šo darījumu savās deklarācijās ir uzrādījis arī Igaunijas darījumu partneris, tādējādi Dienests ir pieļāvis arī neitralitātes principa pārkāpumu.

Ievērojot minēto, pieteicēja nepiekrīt Dienesta veiktajiem aprēķiniem attiecībā uz pieteicējas deklarētajām preču piegādēm Igaunijas uzņēmuma *OU„Kauba Partner"*.

[2.3] Pieteicēja nepiekrīt arī Dienesta aprēķiniem attiecībā uz transportlīdzekļiem LEXUS RX 450H un TOYOTA LAND CRUISER V8, jo, kā norādīts pieteikumā, pieteicēja šos transportlīdzekļus ir iegādājusies nevis uzņēmuma vajadzībām, kā to secinājis Dienests, bet gan to tālākai pārdošanai.

[3] Dienests tiesai iesniegtajos paskaidrojumos, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā norādītajiem argumentiem un apsvērumiem, pieteikumu uzskata par nepamatotu un lūdz to noraidīt.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, atsaucoties uz pieteikumā norādītajiem motīviem, kā arī vēršot uzmanību uz to, ka pieteicēja preces ir nosūtījusi uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā reģistrētajam uzņēmumam, ko apstiprina gan darījuma dokumenti, gan Igaunijas uzņēmuma pārstāvis. Pieteicējas pārstāvis arī pauda viedokli, ka Dienests konkrētajā gadījumā nav norādījis, kādi apstākļi liecina par to, ka pieteicēja zināja vai viņai vajadzēja zināt, ka tā, nosūtot preces Igaunijas uzņēmumam, ir iesaistījusies ļaunprātīgajās vai krāpnieciskajās darbībās.

Dienesta pārstāve tiesas sēdē lūdza pieteikumu noraidīt, paskaidrojot, ka lietā iegūto pierādījumu kopums acīmredzami norāda uz to, ka preču piegādes Igaunijas uzņēmumam nav notikušas. Dienesta pārstāve arī pauda viedokli, ka no lietā noskaidroto apstākļu kopuma Dienestam nav šaubu par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka pieteicēja ir iesaistījusies krāpnieciskajās darbībās fiskālo priekšrocību iegūšanai.

Motīvu daļa

I

[5] Vispirms tiesa izvērtēs, vai ar pārsūdzēto lēmumu pieteicējai pamatoti samazināta ar pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi apliekamo darījumu vērtība 2011.gada augustā par Ls373245,15 un vai tādējādi pamatoti aprēķināts papildus budžetā maksājamais pievienotās vērtības nodoklis Ls82113,93. Minētos aprēķinus Dienests ir pamatojis ar to, ka pieteicēja nebija tiesīga piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi preču piegādēm Igaunijas uzņēmumam *OU „Kauba Partner",* jo preču piegāde šim uzņēmumam nav notikusi.

[6] Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 32.punktā noteikts, ka preču piegāde Eiropas Savienības teritorijā ir preču piegāde, ja preces no iekšzemes nosūta vai transportē uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti un šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu nodrošina preču piegādātājs vai preču saņēmējs, vai trešā persona preču piegādātāja vai preču saņēmēja vārdā *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim)*.

Saskaņā ar minētā likuma 28.panta pirmo daļu apliekamās personas preču piegādēm Eiropas Savienības teritorijā piemēro nodokļa 0 procentu likmi, ja: 1) preču pavaddokumentos (to skaitā rēķinā) norādītais preču saņēmējs ir citas dalībvalsts apliekamā persona ar derīgu reģistrācijas numuru šīs dalībvalsts ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā; 2) preces ir nosūtītas vai transportētas no iekšzemes uz galapunktu citā dalībvalstī, un to apliecina preču piegādātāja rīcībā esošie preču transporta dokumenti.

Minētie nosacījumi ir kumulatīvi, proti, tikai tad, ja pastāv abi norādītie kritēriji, ir tiesisks pamats pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanai. Tas nozīmē, ka pieteicējai, pretendējot uz pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu, atbilstoši norādītajai tiesību normai ir pienākums apliecināt preču nosūtīšanu vai transportēšanu uz citu Eiropas Savienības valsti ar jebkuru transportēšanas dokumentu, kurā ir patiesa informācija par preču nosūtītāju vai preču transportētāju, kā arī par preču saņēmēju citā dalībvalstī, kurš ir apliecinājis, ka prece ir saņemta.

Minētais izriet arī no Ministru kabineta 2006.gada 14.novembra noteikumu Nr.933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu piemērošanas kārtība" 336.punkta, kas noteic, lai apliecinātu nodokļa 0 procentu likmes piemērošanu atbilstoši likuma 28.pantam, apliekamās personas rīcībā jābūt dokumentiem, kuri nepārprotami apliecina nodokļa 0procentu likmes piemērošanas pamatotību. Vienlaikus norādāms, ka ikvienam dokumentam ir jāsatur patiesa informācija, pretējā gadījumā, ja dokuments satur nepatiesu informāciju, tas nav atzīstams par grāmatvedības dokumentu, kas cita starpā izriet arī no likuma „Par grāmatvedību" 2.panta, kas noteic, ka grāmatvedības sniegtajai informācijai ir jābūt patiesai.

[7] Atbilstoši darījuma dokumentos norādītajam pieteicēja Igaunijas uzņēmumam *OU „Kauba Partner"* piegādāja santehniku un mājas elektrotehniku Ls373245,15 vērtībā. Pieteicējas ieskatā, tā kā pieteicēja par preču piegādi ir izrakstījusi rēķinus, un, tā kā rēķinos norādītais preču saņēmējs Igaunijas uzņēmums *OU „Kauba Partner"*, kas ir ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona, ir apstiprinājis preču saņemšanas faktu, tad iestājas abi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 28.panta pirmās daļas nosacījumi, kas ļauj darījumam piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi.

Šajā sakarā visupirms norādāms, ka atbilstoši stabilai un konsekventai administratīvo tiesu judikatūrai rēķini ir uzskatāmi par darījumu apliecinošiem dokumentiem, un šādu dokumentu esība ļauj pieņemt, ka prece ir piegādāta/saņemta, taču minētais pieņēmums neizslēdz iespēju administratīvā procesa dalībniekam, proti, Dienestam to apstrīdēt, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina pretējo. Nodokļu rēķinam ir jāatbilst faktiski notikušajam darījumam, jo pretējs secinājums būtu pretrunā ar nodokļu tiesiskā regulējuma jēgu. Tādējādi tas vien, ka pieteicēja ir izrakstījusi normatīvajos aktos paredzētajām formālajām prasībām atbilstošus rēķinus par preču piegādi, *a priori* neapstiprina šajā rēķinā norādīto preču faktisko piegādi, ja lietā iegūtie pierādījumu liecina par pretējo.

Arī tas vien, ka pieteicējas darījumu partneris savos grāmatvedības reģistros ir atspoguļojis darījumus ar pieteicēju, neizslēdz iespēju, ka iegrāmatotais darījums faktiski nav noticis, jo grāmatvedībā var iegrāmatot arī nenotikušus darījumus. Tāpēc svarīga ir ne vien

normatīvo aktu prasībām atbilstoša darījumu attaisnojuma dokumenta esība, bet arī šajā attaisnojuma dokumentā norādītās informācijas patiesums, tostarp par darījumu faktisko esību. Tas izriet ne vien no jau iepriekš minētās likuma „Par grāmatvedību" 2.panta normas, bet arī no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta četrpadsmitās daļas, atbilstoši kurai darījumi ir jāvērtē ne tikai pēc juridiskās formas, bet arī pēc to ekonomiskās būtības. Savukārt attiecībā uz pieteikumā minēto, ka pieteicējas Igaunijas darījumu partneris darījumu ar pieteicēju ir deklarējis savā pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā, norādāms, ka šis apstāklis automātiski nenozīmē, ka šāds darījums ir noticis, jo pievienotās vērtības nodokļa deklarācija ir atvasināts pierādījums, kas satur vienas personas apgalvojumu par kāda darījuma esību, taču šāds apgalvojums nav neapšaubāms un neapstrīdams, bet gan ir pakļauts pārbaudei un vērtēšanai.

[8] Dienests konkrētajā gadījumā atzinis, ka pieteicējas grāmatvedības dokumentos uzrādītā informācija nav patiesa, jo, kā minēts iepriekš, Dienesta ieskatā darījumi starp pieteicēju un *OU„Kauba Partner"* faktiski nav notikuši. Citiem vārdiem, Dienests atzinis, ka pieteicēja nav nosūtījusi rēķinos norādītās preces rēķinos norādītajam Igaunijas uzņēmumam jeb nav veikusi preču piegādes Eiropas Savienībā. Tiesa šādam Dienesta secinājuma piekrīt, ko pamato ar turpmāko.

[9] Pieteicēja, apgalvo pretējo jeb to, ka preces Igaunijas uzņēmumam piegādātas, primāri atsaucas uz Igaunijas uzņēmuma /pers. J/ paskaidrojumiem, kuros esot apstiprināts darījumu fakts.

Lietā ir vairāki /pers. J/ paskaidrojumi (liecības), proti, paskaidrojumi, kas sniegti Igaunijas nodokļu administrācijas amatpersonām un ko Dienests saņēmis 2012.gada 17.maijā, kā arī /pers. J/ 2012.gada 3.septembra un 2013.gada 26.februāra paskaidrojums.

[9.1] Igaunijas nodokļu administrācijas amatpersonām sniegtajā paskaidrojumā /pers. J/ norādījis, ka visas preces tika nogādātas pēc adreses /adrese/, kur atrodas *OU „Arisaukko Baltica"* noliktava, *OU „Kauba Partner"* tur esot nomājusi telpas *(lietas 1.sējuma 44.lapa)*.

Tiesa konstatē, ka minētā adrese kā preču piegādes vieta norādīta arī rēķinos un kravu starptautisko autopārvadājumu līgumā (CMR) *(lietas 1.sējuma 65. – 70.lapa)*. No tā būtu izdarāms secinājums, ka pieteicēja preces piegādājusi *OU „Kauba Partner"* uz adresi /adrese/. Šajā adresē esošo noliktavu īpašnieka *OU„Arisaukko Baltica"* pārstāvis Igaunijas nodokļu administrācijai paskaidroja, ka ar *OU„Kauba Partner"* tika noslēgts telpu nomas līgums, taču vienlaikus norādīja, ka *OU„Kauba Partner"* minētajās noliktavas telpās preces nekad nav piegādājusi un uzglabājusi, šādas preces noliktavas programmā nav uzskaitītas. Vienlaikus noliktavas īpašnieks *OU „Arisaukko Baltica"* paskaidroja, ka konkrētās noliktavas telpas ir saldētava, tāpēc tajās uzglabāt elektropreces nav iespējams. /pers. J/ Igaunijas nodokļu administrācijai sniegtajos paskaidrojumos atzina, ka noliktavas telpās esot saldētava, taču, neskatoties uz to, Igaunijas nodokļu administrācijas amatpersonām apgalvoja, ka elektropreces tajās uzglabāt esot iespējams.

No minētā tiesa secina, ka, pirmkārt, noliktavas īpašnieks neapstiprina pieteicējas rēķinos norādīto preču esību pēc adreses /adrese/jeb rēķinos norādītajā preču piegādes adresē, otrkārt, minētajā adresē pieteicējas rēķinā norādīto preču uzglabāšana nav iespējama noliktavas tehnisko rādītāju dēļ. To nespēj izskaidrot arī /pers. J/. Arī pieteicēja nav norādījusi uz apstākļiem, kas apliecinātu, ka pieteicējas rēķinos uzskaitītās santehnikas un elektrotehnikas preces bija iespējams uzglabāt saldētavā.

[9.2] /pers. J/ pieteicējas rēķinos norādīto preču saņemšanu pēc adreses /adrese/ kategoriski ir apstiprinājis arī Vidzemes apgabaltiesas zvērinātas notāres apstiprinātajā 2012.gada 3.septembra liecībā *(lietas 1.sējuma 59.lapa)*. Tā sniegta pēc nodokļu audita nobeiguma sarunas protokola sastādīšanas, kurā Dienests norādījis savus apsvērumus un secinājumus. 2012.gada 3.septembra liecībā /pers. J/, norādot, ka liecība dota iesniegšanai pieteicējai, paskaidrojis: „(..) atkārtoti apliecinu, ka preču piegādes no Nikars SIA tika saņemtas, izkrautas, iekrautas un tālāk nosūtītas no noliktavas telpām /adrese/, kuru operators bija Arisaukko Baltica." Šajā paskaidrojumā /pers. J/ arī norāda uz apstākļiem, kuru dēļ, viņaprāt, noliktavas īpašnieka *OU„Arisaukko Baltica"* pārstāvis ir sniedzis nepatiesus paskaidrojumus, apgalvojot, ka attiecīgo preču uzglabāšana norādītajā adresē nav notikusi. /pers. J/ arī norādījis, ka noliktavas īpašnieks ir nelikumīgi aizturējis *OU„Kauba Partner"* kravu.

Tātad /pers. J/ 2012.gada 17.maija un 2012.gada 3.septembra paskaidrojumos, apstiprinot preču iegādi no pieteicējas, tieši un konkrēti norādījis uz preču saņemšanu pēc adreses /adrese/.

[9.3] Pēc tam, kad Dienests audita rezultātā izdarīja nepārprotamu apgalvojumu, ka preču piegāde uz šo adresi nav bijusi iespējama un nav notikusi, pieteicēja mēģinājusi „atkāpties" no pašas rēķinos norādītās informācijas un „rast izskaidrojumu" šādai situācijai. Proti, Dienesta ģenerāldirektorei apstrīdēšanas laikā pieteicēja iesniegusi /pers. J/ 2013.gada 26.februāra paskaidrojumu *(lietas 1.sējuma 44.lapa)*, kurā /pers. J/ norāda, ka preces pēc iepriekš norādītās adreses tomēr netika piegādātas, tās tika piegādātas citā noliktavā – Mureli3, Tallinā, kur *OU„Kauba Partner"* nomāja noliktavas telpas no *OU„ BKUltima"*. Pieteicēja Dienestam iesniedza arī *OU„ BKUltima"* pārstāvja /pers. R/ *(/pers. R/)* 2012.gada 20.decembra paskaidrojumu, kurā norādīts, ka *OU„ BKUltima"* iznomāja noliktavas Mureli3, Tallinā *OU „Kauba Partner"*, un šajās telpās 2011.gada 10., 11. un 18.augustā tika izkrautas pieteicējas piegādātās strīdus preces.

[10] Pieteicēja uzskata, ka no iepriekš norādītajiem /pers. J/ paskaidrojumiem neapšaubāmi ir konstatējama rēķinos norādīto strīdus preču piegāde Igaunijas uzņēmumam *OU„Kauba Partner"*, jo Igaunijas uzņēmuma amatpersona to apstiprina, tāpēc pieteicējas ieskatā nav pamata ierobežot pieteicējas tiesības piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi. Tiesa šādam viedoklim nepiekrīt, jo tiesa tāpat kā Dienests /pers. J/ 2013.gada 26.februāra un /pers. R/ 2012.gada 20.decembra paskaidrojumiem nepiešķir ticamību, bet gan atzīst, ka tie Dienestam ir iesniegti, lai panāktu pieteicējai labvēlīgu rezultātu, jo, pirmkārt, /pers. J/ 2013.gada 26.februāra paskaidrojums ir pretrunā ne vien rēķinos un CMR norādītajai informācijai par preču piegādes adresi, bet arī viņa paša Igaunijas nodokļu administrācijas amatpersonām sniegtajam paskaidrojumam, kā arī 2012.gada 3.septembra paskaidrojumiem,

Tiesa ticamību piešķir sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem, jo, sniedzot atbildes uz iepriekš nezinātiem jautājumiem, persona nav sagatavojusies oponēt iespējamam lietas rezultātam, proti, sākotnēji persona izstāsta notikušā faktiskos apstākļus, bet, uzzinot un izprotot sava stāstījuma sekas, persona sāk izdomāt kādus attaisnojumus vai izvirzīt jaunus argumentus, lai mainītu iespējami nelabvēlīgu risinājumu sev vai kādā citai personai.

Otrkārt, ne /pers. J/, ne pieteicēja, līdz tika iesniegts /pers. J/ pēdējais, 2013.gada 26.februāra, paskaidrojums, vispār nenorādīja uz preču piegādi pēc adreses Mureli3, Tallinā. Šajā sakarā ne /pers. J/, ne pieteicēja nenorādīja arī uz *OU„ BKUltima"*, no kuras *OU„Kauba Partner"* it kā nomāja noliktavas telpas, turklāt it kā noslēdzot līgumu 2011.gada 1.augustā jeb vēl pirms audita uzsākšanas. Šo iemeslu dēļ tiesa nepiešķir ticamību arī /pers. R/ 2012.gada 20.decembra paskaidrojumam. Tāpat tiesa nepiešķir ticamību pieteicējas paskaidrojumam, ka adrese Mureli3, Tallina rēķinos kā preču piegādes adrese netika norādīta, jo *OU„Kauba Partner"* šajā adresē neesot reģistrēta struktūrvienība. Ja preces tik tiešām tika piegādātas šajā adresē, nav saprotams, kāpēc vēl joprojām 2012.gada 3.septembra paskaidrojumā /pers. J/ kategoriski norāda uz preču piegādi pēc adreses /adrese/, skaidrojot, ka šajā adresē esošo noliktavu īpašnieks esot prettiesiski aizturējis *OU„Kauba Partner"* kravu, ka noliktavu īpašnieks nodokļu administrācijas amatpersonām esot apzināti sniedzis nepatiesu paskaidrojumu, lai *OU„Kauba Partner"* radītu nelabvēlīgas sekas sakarā ar abu uzņēmumu starpā esošajām nesaskaņām. Tāpat nav saprotams, kāpēc pieteicēja neinformēja Dienestu par preču piegādi pēc adreses Mureli3, Tallinā audita veikšanas laikā, bet gan norādīja uz šo apstākli tikai apstrīdēšanas laikā jeb apmēram gadu pēc audita uzsākšanas dienas.

Treškārt, 2012.gada 3.septembra paskaidrojumā /pers. J/ norādījis, ka viņa liecība ir patiesa, un viņš ir brīdināts par saukšanu pie kriminālatbildības pēc Krimināllikuma 300.panta par apzināti nepatiesu liecību sniegšanu. Tātad faktiski šim paskaidrojumam būtu piešķirama lielāka priekšroka salīdzinājumā ar /pers. J/ 2013.gada 26.februāra paskaidrojumu. Vienlaikus norādāms, ka /pers. J/ 2013.gada 26.februāra paskaidrojumā nav atrodams izskaidrojums tam, kāpēc /pers. J/ iepriekš vairākkārt norādīja citu preču piegādes adresi.

Ņemot vērā minēto, tiesa piekrīt Dienestam, ka /pers. J/, kā arī /pers. R/ paskaidrojumi apstiprina nevis darījuma faktisko esību starp pieteicēju un*OU* „Kauba Partner", bet gan darījumu faktisko neesību starp šīm personām. Turklāt paskaidrojumu satura regulāra maiņa atkarībā no Dienesta izdarītajiem secinājumiem tiesas ieskatā liecina par nepārprotamu vēlmi panākt personai nepieciešamo, labvēlīgo iznākumu, tādējādi izvairoties no negatīvajām sekām.

[11] To, ka pieteicēja nav piegādājusi preces Igaunijas uzņēmumam *OU„Kauba Partner"*, apstiprina arī citi apstākļi un pierādījumi. Tā, rēķinos un CMRkā preču pārvadātājs ir norādīta SIA„Alitrans", konkrēti transportlīdzekļi un transportlīdzekļu vadītāji – /pers. T/ (2011.gada 10.augustā) /pers. U/ (2011.gada 11.augustā) un /pers. V/ (2011.gada 18.augustā).

/pers. T/ Dienesta amatpersonām sniegtajā paskaidrojumā (*lietas 2.sējuma 1.pielikuma 117.lapa)* apstiprinājis, ka 2011.gada 10.augustā ar rēķinā norādīto transportlīdzekli bija reisā atceļā no Itālijas uz Rīgu, Rīgā iebrauca 11.augusta agrā rītā. Tātad kā pareizi secinājis Dienests, /pers. T/ rēķinā norādītajā laikā (2011.gada 10.augustā) nevarēja veikt preču pārvadāšanu no Latvijas uz Igauniju. Arī /pers. T/ uz šādām piegādēm nav norādījis. Turklāt, kā konstatējis Dienests, rēķinā norādītais transportlīdzeklis, ar kuru preču piegāde no Latvijas uz Igauniju it kā veikta/datums/, 2011.gada 10.augustā atradās Polijā. Līdz ar to tiesa nepiekrīt pieteicējai, ka /pers. T/ paskaidrojums kopsakarā ar /pers. J/ paskaidrojumu apstiprina pieteicējas preču piegādi Igaunijas uzņēmumam.

Otrs rēķinos norādītais transportlīdzekļa vadītājs /pers. U/ paskaidrojumā Dienestam apgalvojis, ka 2011.gada 11.augustā viņš no Latvijas uz Tallinu veda agregātdetaļas un metāla detaļas *(lietas 2.sējuma 120.lapa).* Tomēr, kā minēts iepriekš, atbilstoši CMR un rēķiniem pieteicēja Igaunijas uzņēmumam esot piegādājusi sadzīves tehniku un elektropreces. /pers. U/ šos apstākļus izskaidrot un sīkākus paskaidrojumus sniegt nevarēja. Tāpēc, lai arī no /pers. Z/ paskaidrojumiem izriet, ka 2012.gada 11.augustā it kā ir notikusi preču piegāde no Latvijas uz Igauniju, tomēr, ievērojot šo paskaidrojumu pretrunīgumu ar CMR norādīto informāciju, tiesa neuzskata, ka minētais paskaidrojums būtu vērtējams kā strīdus darījumus apstiprinošs pierādījums. Turklāt /pers. U/ nespēja nosaukt nedz to personu vārdus un uzvārdus, kas Igaunijā saņēma preci, nedz arī adresi, kur prece tika izkraukta.

Tiesa piekrīt pieteicējas pārstāvim, ka arī /pers. V/ paskaidrojumos nav noliedzis preču piegādes faktu no Latvijas uz Igauniju, tomēr tiesa nepiekrīt, ka šis paskaidrojums apstiprina strīdus darījumu esību, jo, lai arī /pers. V/ Dienestam paskaidrojis, ka 2011.gada 18.augustā krava iekrauta Valmierā un izkrauta Tallinā, taču ne par kravas saturu, ne citiem piegādes apstākļiem konkrētus paskaidrojumus /pers. V/ sniegt nevarēja. Vienlaikus Dienests noskaidrojis, ka /pers. V/ 2011.gada 18.augustā atradās bezalgas atvaļinājumā un tāpēc šajā datumā preču pārvadāšanu no Latvijas uz Igauniju veikt nevarēja *(lietas 2.sējuma 1.pielikuma 174.lapa)*.

Ievērojot minēto, secināms, ka faktiski arī no pārvadātājas SIA„Alitrans" iegūtā informācija nav atzīstama par strīdus darījumus apstiprinošiem pierādījumiem.

Vienlaikus jāpiekrīt pieteicējas pārstāvja viedoklim, ka pieteicēja nav un nevar būt atbildīga par citas juridiskās personas darbinieku nodarbinātības jautājumiem, taču iepriekš minētie apstākļi, vērtējot tos kopsakarā ar pārējiem lietā iegūtajiem pierādījumiem, papildus apstiprina Dienesta secinājuma pamatotību par preču piegādes neesību.

Pieteicēja Dienestam apstrīdēšanas laikā ir iesniegusi /pers. T/, /pers. Z/ un /pers. V/ paskaidrojumus, kuros tiek apstiprināta preču piegāde Igaunijas uzņēmumam, taču tiesa šiem paskaidrojumiem ticamību nepiešķir, jo, kā minēts iepriekš, sākotnēji sniegtajiem paskaidrojumiem ir lielāka ticamības pakāpe. Tāpat ņemams vērā apstāklis, ka šie paskaidrojumi sniegti pēc pieteicējas pieprasījuma, nevis pēc Dienesta amatpersonu pieprasījuma, kas tādējādi arī mazina šo paskaidrojumu ticamību, jo pieteicēja atšķirībā no Dienesta ir ieinteresēta tai pozitīvā lietas iznākumā. Turklāt arī Dienestam iesniegtajos minēto personu paskaidrojumos konkrēti preču piegādes apstākļi nav norādīti.

[12] Papildus minētajam Dienests norādījis, ka SIA„Alitrans" 2011.gada 19.oktobra rēķins Nr.4271 *(lietas 2.sējuma 1.pielikuma*

190.lapa) ir neatbilstošs likuma „Par grāmatvedību" 2. un 7.panta prasībām, jo no tā nav iespējams identificēt darījuma būtību. Tiesa konstatē, ka šajā rēķinā norādīts, ka tas tiek izrakstīts par transporta pakalpojumiem, taču nekāda konkretizējoša informācija tajā nav norādīta, proti, ne pakalpojumu sniegšanas laiks, ne vieta u.c. informācija. Tāpēc tiesa piekrīt Dienestam, ka šo rēķinu sasaistīt ar attiecīgajiem CMR un, pamatojoties uz tā, izsekot darījuma norisei nevar. Turklāt, ievērojot, ka pieteicēja minēto rēķinu ir iegrāmatojusi savos grāmatvedības reģistros, tad arī pieteicējai ir jāuzņemas atbildība par šā rēķina neatbilstību normatīvajiem aktiem, tostarp par to, ka uz šā rēķina pamata nav iespējams izsekot rēķinā norādītā darījuma norisei. Minētais pamatojas jau norādītajā likuma „Par grāmatvedību" 2.pantā, atbilstoši kuram par grāmatvedības kārtošanu ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs.

[13] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē pauda viedokli, ka darījumu faktisko esību starp pieteicēju un Igaunijas uzņēmumu apstiprina Igaunijas uzņēmuma veiktā samaksa par piegādātajām precēm. Šajā sakarā norādāms, ka atbilstoši administratīvo tiesu praksei naudas plūsma nepierāda darījuma īstenošanu *(sal. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2012.gada 26.janvāra rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-200 9.punkts).* Tādējādi samaksas saņemšana no Igaunijas uzņēmuma pati par sevi automātiski neapliecina darījumu faktisko esību, jo, kā izriet no minētās atziņas, naudas kustība ne vienmēr pierāda preču kustību.

[14] Apkopojot minēto, tiesa secina, ka konkrētajā gadījumā pieteicēja nav veikusi preču piegādes Igaunijas uzņēmumam *OU Kauba Partner*.

[15] Pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka pieteicēja ir darījusi visu, ko no tās saprātīgi var sagaidīt, lai apliecinātu preču piegādi no Latvijas uz Igauniju rēķinos norādītajam uzņēmumam, tāpēc nav pamata liegt pieteicējai preču piegādēm uz Eiropas Savienību piemērot nodokļa 0 procentu likmi.

Šajā sakarā nepieciešams norādīt, ka atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas sniegtajām atziņām gadījumi, kad piemērojama nodokļa 0procentu likme, ir jāinterpretē šauri, ņemot vērā to, ka tie ir izņēmums no vispārējā principa, saskaņā ar kuru ar pievienotās vērtības nodokli tiek aplikti visi pakalpojumi, ko pret atlīdzību sniedz nodokļa maksātājs *(sal.: Eiropas Kopienu tiesas 2004.gada 18.novembra sprieduma lietā Nr.C-284/03 „Beļģija pret Temco Europe SA" 17.punktu).* Tātad gadījumi, kādos tiek piemērota pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likme, ir atzīstami par izņēmuma gadījumiem un atbilstoši vispārīgajiem pierādīšanas principiem tiesības uz izņēmumu jāpierāda tam, kas šo izņēmumu prasa *(sal.: ģenerāladvokāta Poiares Maduro viedokļa, kas sniegts 2005.gada 7.aprīlī lietā Nr.C-446/03 „Marks Spencer plc v David Halsey", 81.punktu).* Tādējādi, tā kā pieteicēja izskatāmajā gadījumā ir piemērojusi izņēmuma tiesības, tad pieteicējai ir jānodrošina nepieciešamie pierādījumi par attiecīgo tiesību izmantošanas pamatotību, jo īpaši tad, ja Dienests ir ieguvis pierādījumus, kas liek apšaubīt pieteicēja tiesības piemērot pievienotās vērtības nodokļa 0procentu likmi *(sal. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2008.gada 8.maija sprieduma lietā Nr.SKA-159/2008 12.punktu).*

Nodokļu maksātāju pienākums *expressis verbis* ir nostiprināts likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā, tas izriet arī no Administratīvā procesa likuma 150.panta trešās daļas.

Konkrētajā gadījumā pieteicēja nav atspēkojusi Dienesta iegūtos pierādījumus, kas ir par pamatu pieteicējas uzrādīto preces piegāžu Igaunijas uzņēmumam apstrīdēšanai.

[16] Pieteicēja, atsaucoties uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta un Eiropas Savienības Tiesas nolēmumiem, norādījusi, ka Dienesta izdarītie secinājumi neatbilst šo tiesu praksei, jo atbilstoši tai nepieciešams konstatēt, ka pieteicēja zināja vai viņai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistījusies ar pievienotās vērtības nodokli krāpšanu saistītajos darījumos, kas konkrētajā gadījumā nav konstatējams.

Tiesa piekrīt, ka pārsūdzētajā lēmumā tiešā tekstā nav norādīts, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistīta nodokļu samazināšanas plānā, tomēr, izvērtējot visu iepriekš norādīto apstākļu un pierādījumu kopumu, pie cita secinājuma nonākt nav iespējams. Pieteicējai vajadzēja zināt to, kam tā pārdod savu preci un līdz ar to pārliecināties, vai šis uzņēmums ir reāls. Tajā pašā laikā no lietas materiāliem neizriet, ka pieteicēja būtu vairāk interesējusies par šiem apstākļiem, lietā nav pierādījumu tam, ka pieteicēja būtu kaut kādā veidā vienojusies ar Igaunijas uzņēmuma amatpersonu vai darbiniekiem par piegādājamo preci, tās apjomu, cenu un apmaksas kārtību, pirms pieteicēja nosūta preces šim uzņēmumam. Arī no CMR nav identificējams, vai prece ir saņemta attiecīgajā Igaunijas uzņēmumā, jo vietā, kur ir jāatzīmē, ka krava ir saņemta, ir atspoguļots neatšifrēts paraksts. Arī rēķinos norādītie šoferi nespēj paskaidrot, kurš tieši preces saņēma Igaunijā. Ievērojot minēto, nav konstatējama pierādāma pieteicējas saikne ar Igaunijas uzņēmumu, proti, ka pieteicēja būtu piegādājusi preci tieši šim uzņēmumam.

Par to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās nodokļu samazināšanas plānā, liecina arī pieteicējas savstarpēji pretrunīgie paskaidrojumi, kā arī apstāklis, ka ne vien pieteicējas norādītā Igaunijas uzņēmuma darījumu partneris, bet arī pati pieteicēja nespēj sniegt izskaidrojumus par to, kā ir iespējams uzglabāt pieteicējas rēķinos norādītās sadzīves preces un elektropreces saldētavā. Pieteicēja arī nav izskaidrojusi, kādu iemeslu dēļ pieteicēja līdz pat apstrīdēšanas stadijai ir klusējusi attiecībā uz to, ka pieteicējas rēķinos un CMR norādītā preču piegādes adrese nav bijusi patiesa. Tādējādi par pieteicējas informētību saistībā ar to, ka pieteicēja iesaistījusies nodokļu samazināšanas plānā liecina arī pašas pieteicējas paskaidrojumi, kas ir pretrunīgi, kuru saturs tiek mainīts un kas neatbilst lietas apstākļiem un dokumentu saturam (piemēram, par dažādām preču piegādes adresēm). Vienlaikus šo iemeslu dēļ tiesa nepiekrīt pieteicējai, ka Dienests, aprēķinot pieteicējai papildus budžetā maksājamos nodokļu maksājumus, ir pamatojies tikai uz Igaunijas uzņēmumu *OU „Kauba Partner"* raksturojošo informāciju. Kā redzams no pārsūdzētā administratīvā akta, Dienests ir norādījis uz pieteicējas prettiesiskām darbībām un pierādījumiem, kas apliecina, ka tieši pieteicēja nav nosūtījusi preces Igaunijas uzņēmumam, lai gan rēķinos, ko pieteicēja ir iegrāmatojusi savos grāmatvedības reģistros, pieteicēja ir norādījusi tieši pretējo.

Turklāt tas, ka pieteicēja nav nosūtījusi preces Igaunijas uzņēmumam, kaut gan grāmatvedībā ir noformējusi atbilstošus dokumentus, arī norāda uz to, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā ir iesaistījusies nodokļu samazināšanas plānā.

Minēto iemeslu dēļ tiesa nepiekrīt pieteikumā norādītajam, ka Dienesta veiktie aprēķini ir pretrunā esošie tiesu praksei, jo, kā pareizi norādīja Dienesta pārstāve tiesas sēdē, no lietā noskaidroto apstākļu un iegūto pierādījumu kopuma ir konstatējams tas, ka pieteicējai vajadzēja zināt, ka tā iesaistās nodokļu samazināšanas plānā.

Tiesa arī nepiekrīt pieteikumā norādītajam, ka Dienesta secinājumi neatbilst Eiropas Savienības Tiesas praksei tādā griezumā, ka atbrīvojums no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienē ir piemērojams, ja pēc preču nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas *(sk., piemēram, Eiropas Savienības tiesas 2007.gada 27.septembra spriedumu lietā Nr.C-409/04).* Kā tiesa atzina iepriekš, lietā iegūto pierādījumu kopums ļauj secināt, ka rēķinos norādītā prece Igaunijas uzņēmumam jeb Kopienas iekšienē netika piegādāta, kas nozīmē, ka faktiski no Latvijas valsts prece netika izvesta, tādējādi atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa uz pieteicēju konkrētajā gadījumā nav piemērojams.

[17] Rezumējot minēto, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti samazināja pieteicējas 2011.gada augusta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā uzrādīto ar pievienotās vērtības nodokļa 0 procentu likmi apliekamo darījumu vērtību par Ls 373245,15, tādējādi aprēķinot budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli Ls 82113,93.

II

[18] Dienests pieteicējai ir aprēķinājis papildus budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli arī tāpēc, ka ir samazinājis pieteicējas no budžeta atmaksājamo priekšnodokli 2010.gada septembrī – decembrī, uzskatot, ka pieteicēja nav izmantojusi savas saimnieciskās darbības vajadzībām daļu no SIA„NESTE Latvija" iegādāto degvielu.

Priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības ir ietvertas likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā, kas noteic, ka tikai Valsts ieņēmumu dienestā reģistrētai apliekamai personai ir tiesības nodokļa deklarācijā kā priekšnodokli no budžetā maksājamās nodokļa summas atskaitīt no citām apliekamajām personām saņemtajos nodokļa rēķinos norādītās nodokļa summas par precēm un pakalpojumiem savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Tātad atbilstoši minētajai tiesību normai, lai ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona varētu veikt priekšnodokļa atskaitījumus no budžetā maksājamās nodokļa summas, tai no citas ar pievienotās vērtības nodokli apliekamās personas saņemtā prece ir jāizmanto savu ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Dienests audita laikā konstatējis, ka pieteicējas darbinieki, kas norādīti ceļazīmēs par braucieniem ar pieteicējas īpašumā vai turējumā esošajiem transportlīdzekļiem, konkrētajos datumos ir atradušies atvaļinājumā, tiem bijusi darbnespēja vai arī tie bijuši citā prombūtnē *(sk. audita pārskata pielikumu, lietas 1.sējuma 174-179.lapu).* Tāpat audita laikā konstatēts, ka šīs personas nav iesniegušas avansa norēķinus par izmantoto degvielu (izņemot /pers. A0/). Tātad Dienests nav konstatējis, ka degviela, kas norādīta SIA „NESTE Latvija" rēķinos, un par ko pieteicēja ir atskaitījusi priekšnodokli, būtu izmantota pieteicējas saimnieciskajā darbībā ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai.

Pieteicējas grāmatvede 2012.gada 23.jūlija paskaidrojumā *(lietas 2.sējuma 1.pielikuma 135.lapa)* apstiprinājusi, ka ceļazīmēs norādītie darbinieki konkrētajos datumos bija prombūtnē un pārvadājumus nav veikuši, vienlaikus pieteicējas grāmatvede norādīja, ka attiecīgos pārvadājumus ir veikuši citi pieteicējas darbinieki. Tai pašā laikā pieteicēja ne Dienestam, ne tiesai nav iesniegusi pierādījumus, kas apstiprinātu šādus apstākļus jeb to, ka attiecīgajās ceļazīmēs norādītos pārvadājumus ir veikuši citi pieteicējas darbinieki. Turklāt uz šiem apstākļiem tiesa norādīja jau pagaidu aizsardzības ietvaros pieņemtajā lēmumā, taču, neskatoties uz to, pieteicēja ne līdz tiesas sēdē, ne arī tiesas sēdē neiesniedza kādus papildu pierādījumus, kā arī nenorādīja jaunus argumentus, ko tiesa varētu izvērtēt kopsakarā ar Dienesta izdarītajiem secinājumiem. Tādējādi, tā kā lietā nav pierādījumu (attaisnojuma dokumentu), kas apstiprinātu, ka pieteicēja degvielu, par ko veikusi priekšnodokļa atskaitījumus, ir izmantojusi savas saimnieciskās darbības ietvaros ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, tiesa atzīst, ka Dienests, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestās daļas 2. un 5.punktu, pamatoti uz aprēķinu pamata noteica degvielas vērtību, kas nav izmantota pieteicējas saimnieciskajā darbībā ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, līdz ar to pamatoti noteica to pievienotās vērtības nodokļa summu, kas nav atskaitāma kā priekšnodoklis. Minēto iemeslu dēļ Dienests saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu un 5.panta pirmo daļu pamatoti arī palielināja pieteicējas ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu par SIA„NESTE Latvija" rēķinos norādīto strīdus degvielas vērtību Ls 6707,71, tā rezultātā nosakot papildus budžetā maksājamo uzņēmumu ienākuma nodokli *(sk. audita pārskata 9. – 11., 28.lpp., lietas 1.sējuma 134. – 136., 153.lapu).*

Pieteicēja ir norādījusi, ka Dienesta veiktie aprēķini ir nepareizi, taču argumentāciju šajā sakarā nav norādījusi, pieteicēja nav iesniegusi arī kādus pierādījumus, kas apstiprinātu pieteicējas apgalvojumu, ka no SIA „NESTE Latvija" iegādātā degviela tika izmantota pieteicējas saimnieciskajā darbībā ar nodokli apliekamo darījumu nodrošināšanai, vien sniegusi paskaidrojumus, taču tie bez apstiprinošiem pierādījumiem atbilstoši Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmajai daļai nevar tikt atzīti par pierādījumiem.

[19] Dienests audita rezultātā palielināja pieteicējas ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu arī par Ls 7853,05 jeb par izdevumiem, kas samaksāti par transportlīdzekļu LEXUS RX 450H un TOYOTA LAND CRUISER V8 ekspluatēšanu, uzturēšanu un procentu maksājumiem.

Pieteicēja nav apšaubījusi aprēķinus kā tādus, bet gan apšaubījusi Dienesta secinājumu, ka minētie transportlīdzekļi netika iegādāti tālākai pārdošanai.

Kā redzams no lietas, pieteicēja minētos transportlīdzekļus iegādājās 2009.gada 8.septembrī un 2010.gada 26.janvārī saskaņā ar pirkuma līgumiem ar atlikto maksājumu. Minētos transportlīdzekļus pieteicēja uzskaitīja krājumos grāmatvedības uzskaites kontā „Automašīnas pārdošanai". Savukārt 2010.gada 8.februārī pieteicēja noslēdza līgumus par šo transportlīdzekļu iznomāšanu ar izpirkuma tiesībām *(lietas 1.sējuma 15.-21.lapa)*.

Minētajos līgumos norādīts, ka par transportlīdzekli LEXUS RX 450H gadā tiek maksāta nomas maksa EUR 1400, savukārt par otru transportlīdzekli – EUR 1800. Līgums noslēgts ar pieteicējas valdes locekli, un līgums ir terminēts, proti, atbilstoši 2010.gada 8.februāra līgumā norādītajam transportlīdzeklis LEXUS RX 450H tiek iznomāts līdz 2013.gada 20.janvārim, savukārt TOYOTA LAND CRUISER V8 – līdz 2012.gada 20.septembrim.

Ievērojot minēto, tiesa piekrīt Dienesta secinājumam, ka transportlīdzekļi LEXUS RX 450H un TOYOTA LAND CRUISER V8, kurus pieteicēja ekspluatē (izmanto), ko turklāt pieteicēja nav apstrīdējusi, ir atzīstami par materiāliem aktīviem, kuri paredzēti pakalpojumu sniegšanai, iznomāšanai vai administratīvajām vajadzībām un ir izmantojami ilgāk par vienu gadu. Pieteicēja, apgalvojot, ka šāds secinājums ir nepamatots un ka minētie transportlīdzekļi iegādāti to tālākai pārdošanai, savu apgalvojumu pamatošanai pierādījumus nav iesniegusi, tāpēc tie atbilstoši jau iepriekš minētajai Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmajai daļai nav atzīstami par pierādījumiem.

Pastāvot šādiem apstākļiem, tiesa secina, ka Dienests, pamatojoties uz likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.panta pirmās daļas 13.punktu, pamatoti palielināja pieteicējas 2010.gada apliekamo ienākumu par Ls 3373,57 jeb par norādīto transportlīdzekļu ekspluatācijas un uzturēšanas izmaksām, savukārt pamatojoties uz likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 6.panta pirmās daļas 14. un 15.punktu, Dienests pamatoti palielināja pieteicējas 2010.gada apliekamo ienākumu par Ls 4479,48 jeb par maksu par darījumu administrēšanu un procentu maksājumiem, kas samaksāti par transportlīdzekļu iegādi.

[20] Ņemot vērā iepriekš konstatēto un secināto, tiesa atzīst, ka Dienests tiesiski un pamatoti aprēķinājis pieteicējai papildus budžetā maksājamo pievienotās vērtības nodokli Ls59528,4 un uzņēmumu ienākuma nodokli Ls509, kā arī pamatoti samazināja no budžeta atmaksājamā pievienotās vērtības nodokļa summu par Ls23056,14 un 2010.gada zaudējumus par Ls12 481. Līdz ar to pārsūdzētais lēmums šajā daļā ir atzīstams par tiesisku un pamatotu.

[21] Pieteicējai ar pārsūdzēto lēmumu papildus nomaksai budžetā ir aprēķināta arī pievienotās vērtības nodokļa soda nauda kopsummā Ls24738,3 un uzņēmumu ienākuma nodokļa soda nauda Ls152,7, kā arī pievienotās vērtības nodokļa nokavējuma naudu Ls1428,68 un uzņēmumu ienākuma nodokļa nokavējuma naudu Ls44,54.

Tiesa, ievērojot iepriekš izdarītos secinājumus, atzīst, ka pieteicējai soda nauda ir aprēķināta pamatoti, un tās apmērs ir atbilstošs pieteicējas izdarītajam pārkāpumam. Tiesa nekonstatē apstākļus, kas dotu pamatu pieteicējas atbrīvošanai no soda naudas samaksas. Arī nokavējuma nauda pieteicējai aprēķināta pareizi. Tāpēc tiesa, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā piemērotajām tiesību normām, atzīst par tiesisku un pamatu pārsūdzēto lēmumu ar daļā, ar kuru pieteicējai aprēķināta papildus nomaksai budžetā noteiktā soda nauda un nokavējuma nauda.

[22] Ņemot vērā iepriekš konstatēto un secināto, tiesa pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu un 289. – 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt pilnībā SIA „NIKARS" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 6.marta lēmuma Nr.22.8/L-6573 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Starptautisko darījumu pirmās kontroles daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 7.septembra lēmums Nr.23.25/1069.

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

Tiesnese D.Makarova